

DECIZIA nr. 682 din 10.09.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
ABC AG - SM1, înregistrata sub nr.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr.2015, inregistrata sub nr.2015 de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu privire la contestatia ABC AG din SM1 formulata prin împuternicit V SRL în baza împuternicirii bilingve datate2014 și transmise în original cu adresa nr.2014.

Obiectul contestatiei, înregistrata la registratura organului fiscal sub nr.2014 il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/2014, comunicata prin posta in data de2014 prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **S lei**.

Avand in vedere prevederile 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 AG din SM1.

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. drs/2014, organele de specialitate din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabilii Nerezidenți au respins la rambursare TVA în suma de S lei solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 9-a de catre ABC AG din SM1 prin cererea cu nr. de referinta, inregistrata sub nr.

II. Prin contestatia formulata ABC AG prin împuternicit V SRL solicita anularea deciziei de rambursare nr. drs/2014 pentru TVA respinsa la rambursare in suma S lei si sustine următoarele:

Există argumente de drept general valabile pentru toate motivele de fapt invocate de către ANAF în deciziile emise către societate, printre care principiul neutralității fiscale, astfel că respingerea solicitării de a recupera TVA strict pe baza unor condiții de formă și nu de fond constituie o încălcare a acestui principiu și normele comunitare prevăzute de Directiva 9/2008.

Punctual, societatea arată că:

- facturile incluse în pozițiile 2 și 52 din cererea de rambursare, respinse pe motiv că au completată cota de TVA de 19%, respectiv 25% în loc de 24% sunt calculate prin aplicarea cotei de 24% TVA și sunt reatașate în anexa nr. 3 la contestație în vederea reanalizării;

- facturile de la pozițiile 24 și 78 au menționată atât baza impozabilă, cât și TVA în lei (anexa 4) și au fost puse deja la dispoziția autorităților fiscale;

- neanalizarea documentelor transmise de către societate către ANAF reprezintă o încălcare a drepturilor societății deoarece aceasta este obligată să pună la dispoziția autorităților, din nou, aceleași documente, deja furnizate;

- bunurile achiziționate au rămas pe teritoriul României, în susținere fiind atașate în anexa nr. 5 o parte din confirmările furnizorilor de bunuri (matrițe/echipamente) care atestă că aceste bunuri nu au părăsit teritoriul și sunt utilizate în fabricile furnizorilor pentru producerea de bunuri exclusiv pentru societate.

Societatea menționează că va furniza în cel mai scurt timp posibil și documente adiționale, precum confirmările emise de furnizori care atestă că bunurile nu au părăsit teritoriul României și alte argumente obiective în vederea reconsiderării poziției privind rambursarea TVA.

În susținere contestația ABC AG a prezentat împluternicirea bilingvă, în fotocopie și decizia de rambursare nr. drs/2014 (anexele nr. 1 și 2), facturile de la pozițiile 2, 52, 24 și 78 (anexele nr. 3 și 4) și confirmările furnizorilor FZ1, FZ2, FZ3, FZ4 (anexa nr. 5).

Ulterior, sub nr. 39275/06.06.2014 ABC AG prin împuternicit V SRL a depus o cerere de completare a contestației inițiale prin care invocă jurisprudența comunitară pe linie de TVA și reclamă practica abuzivă a organelor fiscale prin faptul că i s-a respins solicitarea fără acordarea timpului suficient de pregătire și transmitere a informațiilor necesare și anexează suplimentar, în susținere, diverse cauze soluționate de Curtea de Justiție a Uniunii Europene (3 din 4 cauze netraduse) și confirmări de primire de la furnizorii de matrițe (anexele 8 și 9 la cererea de completare).

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

În fapt, prin cererea inregistrata sub nr. ABC AG a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de S lei pentru achiziții aferente anului 2011 aferente unui număr de 78 pozitii inscrise in lista operatiunilor atasata cererii de rambursare.

In urma solutionarii cererii prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/2014, organele fiscale competente au respins la rambursare TVA in suma de S lei cu urmatoarea motivare:

- facturile fiscale transmise și înscrise în lista operațiunilor la pozițiile 2 și 52 au completate cota de TVA de 19% și 25% în loc de 24%, iar sumele înscrise în facturi diferă cu cele înscrise în cererea de rambursare pentru aceste poziții;
- facturile fiscale transmise și înscrise în lista operațiunilor la pozițiile 24 și 78 nu au baza impozabilă și cuantumul TVA exprimat în lei;
- comenzile transmise și emise pe fiecare furnizor aferente facturilor înscrise în lista operațiunilor pentru care se solicită TVA la pozițiile 1-78 au prevăzut ca punct de descărcare "furnizor", dar la fabrică apare "W" sau "H" sau nu specifică concret care este punctul de descărcare, de unde rezultă faptul că aceste echipamente sunt expediate în SM1;
- locul de descărcare menționate pe facturile emise de FZ1 înscrise la pozițiile 32-35 și 62-78 este W, de unde rezultă faptul că aceste echipamente sunt expediate în SM1;
- persoana impozabilă nu a prezentat în termen de cel mult o lună de la data primirii cererii de informații suplimentare documentele solicitate prin cererea de informații suplimentare nr. CIR/XX și prin email-ul din data de xx.xx.2014.

În 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** nestabilită 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 aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în România; [...]"

Norme metodologice:

"49. (1) În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilită în România, dar stabilită în alt stat membru poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor și achizițiilor 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 respectivă 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, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reședința sa obișnuită;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este înregistrată și **nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art. 153 din Codul fiscal;**

c) pe parcursul perioadei de rambursare **nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția următoarelor operațiuni:**

1. prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 143 alin. (1) lit. c) - m), art. 144 alin. (1) lit. c) și art. 144¹ din Codul fiscal;

2. livrarea de bunuri și prestarea de servicii către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 150 alin. (2) - (6) din Codul fiscal.

(2) Nu se rambursează:

a) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată incorect;

b) taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrări de bunuri care sunt sau pot fi scutite în temeiul art. 143, 144 și 144¹ din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adăugată facturată agențiilor de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplică regimul special de taxă, conform echivalentului din alt stat membru al art. 152¹ din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată ulterior înregistrării în România în scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplică prevederile art. 147¹ din Codul fiscal.

(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri/servicii, inclusiv taxa aferentă importurilor, 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;

c) prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 143 alin. (1) lit. c) - m), art. 144 alin. (1) lit. c) și art. 144¹ din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 145, 145¹ și 146 din Codul fiscal.

(5) Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în România, o persoană impozabilă nestabilă în România trebuie să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilită. În cazul în care o persoană impozabilă nestabilă în România efectuează, în statul membru în care este stabilită, atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, România va rambursa numai acea parte din TVA rambursabilă conform alin. (3) care corespunde operațiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a taxei se determină conform alin. (4), respectiv în aceleași condiții ca și cele aplicabile pentru operațiuni care sunt realizate în România.

(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.

(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).

(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.

(13) **Solicitantul trebuie să furnizeze informațiile din cererea de rambursare și eventualele informații suplimentare solicitate de organul fiscal competent din România în limba română.**

(14) În cazul în care, ulterior depunerii cererii de rambursare, pro rata de deducere este modificată, ca urmare a calculului pro rata definitivă, solicitantul procedează la rectificarea sumei solicitate sau deja rambursate. Rectificarea se efectuează printr-o altă cerere de rambursare depusă pe parcursul anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare în cauză sau, în cazul în care solicitantul nu înaintează nicio cerere de rambursare pe parcursul respectivului an calendaristic, printr-o declarație separată trimisă prin intermediul portalului electronic creat de statul membru în care este stabilit solicitantul.

(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:

a) achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare;

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. 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).

(18) Perioada pentru care se rambursează taxa pe valoarea adăugată este de maximum un an calendaristic și de minimum 3 luni calendaristice. Cererile de rambursare pot însă viza o perioadă mai mică de 3 luni în cazul în care aceasta reprezintă perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic.

(19) În cazul în care cererea de rambursare vizează o perioadă de rambursare mai mică de un an calendaristic, dar mai mare de 3 luni, cuantumul

TVA pentru care se solicită o rambursare nu poate fi mai mic decât echivalentul în lei a 400 euro. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010.

(20) În cazul în care cererea de rambursare se referă la o perioadă de rambursare de un an calendaristic sau la perioada rămasă dintr-un an calendaristic, cuantumul TVA nu poate fi mai mic decât echivalentul în lei a 50 euro. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010.

(21) După primirea cererii transmise pe cale electronică de autoritatea competentă din alt stat membru, organul fiscal competent din România îi comunică de îndată solicitantului, pe cale electronică, data la care a primit cererea. Decizia de aprobare sau respingere a cererii de rambursare se comunică solicitantului în termen de 4 luni de la data primirii cererii, dacă nu se solicită informații suplimentare conform alin. (22).

(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, inclusiv copii de pe documentele prevăzute la alin. (11), de la solicitant sau de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, după caz, 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 ori în copie, în cazul în care există îndoieli întemeiate cu privire la validitatea sau acuratețea unei anumite cereri. În acest caz, plafoanele prevăzute la alin. (11) nu se aplică.

(23) Informațiile solicitate în temeiul alin. (22) trebuie furnizate în termen de o lună de la data la care solicitarea de informații suplimentare este primită de cel căruia îi este adresată.

(24) În cazul în care organul fiscal competent din România cere informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului prevăzut la alin. (23). Cu toate acestea, perioada pentru luarea deciziei cu privire la cererea de rambursare, în totalitatea ei sau la o parte a acesteia, trebuie să fie întotdeauna de maximum 6 luni de la data primirii cererii de către statul membru de rambursare. În cazul în care organul fiscal competent din România cere alte informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, în termen de 8 luni de la data primirii cererii.

(25) În cazul în care cererea de rambursare se aprobă, rambursarea sumei aprobate este efectuată cel târziu în termen de 10 zile lucrătoare de la data expirării termenului prevăzut la alin. (21) sau, în cazul în care au fost

solicitate informații suplimentare sau alte informații ulterioare, a termenelor menționate la alin. (24).

(26) Rambursarea se efectuează în lei într-un cont bancar din România sau, la cererea solicitantului, în oricare alt stat membru. În acest al doilea caz, eventualele comisioane bancare de transfer sunt reținute din suma care urmează a fi plătită solicitantului.

(27) În cazul în care cererea de rambursare este respinsă, integral sau parțial, organul fiscal competent din România comunică solicitantului motivele respingerii, împreună cu decizia. Decizia poate fi contestată potrivit prevederilor legale în vigoare în România.

(28) Absența unei decizii privind o cerere de rambursare în termenul prevăzut la alin. (25), nu este considerată ca fiind echivalentă aprobării sau respingerii cererii, dar poate fi contestată conform normelor procedurale în vigoare.

(29) În cazul în care o rambursare a fost obținută prin fraudă sau printr-o altă metodă incorectă, organul fiscal competent din România va solicita persoanei impozabile care a beneficiat de rambursare restituirea sumelor rambursate în mod eronat și a majorărilor aferente. În caz de nerestituire a sumelor, organul fiscal competent din România va suspenda orice rambursare ulterioară, către persoana impozabilă în cauză până la concurența sumei neplătite sau, dacă nu există o rambursare ulterioară, va proceda la recuperarea sumelor rambursate eronat și a majorărilor aferente potrivit prevederilor referitoare la asistența reciprocă în materie de colectare.

(30) Orice rectificare făcută în urma unei cereri de rambursare anterioare, în conformitate cu alin. (14) sau, în cazul în care o declarație separată este depusă, sub forma unei recuperări sau plăți separate, reprezintă o majorare sau o reducere a sumei de rambursat.

(31) În cazul nerespectării termenului de rambursare prevăzut la alin. (25) se plătește o dobândă solicitantului pentru suma ce va fi rambursată după expirarea acestui termen. Dobânda se calculează începând din ziua următoare ultimei zile prevăzute pentru plată în temeiul alin. (25) până în ziua în care suma este efectiv plătită. Ratele dobânzilor sunt egale cu rata dobânzii aplicabile rambursărilor de TVA către persoanele impozabile stabilite România.

(32) În cazul în care solicitantul nu transmite organului fiscal competent din România, în termenul prevăzut, informațiile suplimentare sau alte informații solicitate, prevederile alin. (31) nu se aplică. De asemenea, prevederile alin. (31) nu se aplică până în momentul primirii de către statul membru de rambursare a documentelor care trebuie trimise pe cale electronică în temeiul alin. (11).

(33) Prevederile alin. (1) - (32) se aplică cererilor de rambursare depuse după 31 decembrie 2009. Cererile de rambursare depuse înainte de 1 ianuarie 2010 se soluționează potrivit prevederilor legale în vigoare la data depunerii lor.

(33¹) Facturile emise în perioada 1 ianuarie 2009 - 31 decembrie 2013 inclusiv, care nu au fost achitate total/parțial până la data solicitării rambursării pot fi cuprinse într-o cerere de rambursare depusă până la data de 30 septembrie 2014, fără a mai fi necesară dovada achitării facturii.

(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".

*Conform dispozițiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente și care nu sunt stabilite în România beneficiază de rambursarea TVA pentru achizițiile din România dacă sunt îndeplinite mai multe condiții, printre care și condițiile cumulative referitoare la inexistența sediului activității economice/sediului fix în România, la neînregistrarea sau **inexistența obligației înregistrării în scopuri de TVA în România** și la neefectuarea de operațiuni impozabile în România, respectiv neefectuarea de livrări de bunuri sau prestări de servicii ce se considera ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția operațiunilor anume precizate în lege.*

În speta, în raport de documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

3.1. Referitor la încălcarea principiilor fundamentale de TVA

Cauza supusă soluționării este dacă o persoană impozabilă poate beneficia de rambursarea TVA numai în baza principiului neutralității taxei și cu ignorarea îndeplinirii condițiilor de formă menite să asigure consemnarea corectă a tranzacțiilor și să facă posibilă verificarea îndeplinirii condițiilor de fond ale acestora.

Prin contestația formulată ABC AG susține că există argumente de drept general valabile pentru toate motivele de fapt invocate de către ANAF în deciziile emise către societate, printre care principiul neutralității fiscale, astfel că respingerea solicitării de a recupera TVA strict pe baza unor condiții de formă și nu de fond constituie o încălcare a acestui principiu și normele comunitare prevăzute de Directiva 9/2008.

În raport de aceste motivații se reține că dreptul societăților stabilite în alte state membre al Uniunii Europene la restituirea taxei pe valoarea adăugată este stabilit prin Directiva 2008/9/CE (Directiva a 9-a) și poate fi valorificat numai prin respectarea legislației naționale a fiecărui stat membru întrucât, în materia dreptului comunitar, prevederile directivelor nu se aplică direct, ci prin adoptarea unor acte de transpunere în legislația fiecărui stat membru.

În cazul României, Directiva a 9-a este transpusă prin art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare, pct. 49 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare și O.P.A.N.A.F. nr. 4/2010 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de

către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene.

Prin urmare, pentru a beneficia de dreptul de restituire a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate din România, persoana nerezidentă este obligată să respecte prevederile legislației române care transpune directiva comunitară, inclusiv cele referitoare la solicitarea rambursării taxei în baza unor documente justificative (facturi) care să conțină toate informațiile prevăzute de legislația românească în materie.

Neutralitatea taxei pe valoarea adăugată, care implică, printre altele, și prevalența substanței asupra formei, constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA instituit de legislația comunitară, ***dar nu se aplică făcând abstracție și în detrimentul celorlalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, cum sunt principiile proporționalității, al securității juridice și al luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri.*** Din acest motiv legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă atât a condițiilor de fond (achizițiile să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile), cât și a celor de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), legislația comunitară recunoscând statelor membre dreptul de a lua măsurile necesare și proporționale, pentru a avea siguranța că TVA este percepută și colectată sub supravegherea organelor fiscale.

În plus, fiind vorba de restituirea/rambursarea TVA către persoane impozabile stabilite în alte state membre ale Uniunii Europene, deci aflate în afara jurisdicției autorităților fiscale din România legislația anterior citată stabilește o *procedură specifică prin care aceste persoane pot solicita rambursarea TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii ori importului de bunuri efectuate pe teritoriul României, solicitare supusă unor condiționalități specifice acestui tip de rambursare, și anume:* persoanele în cauză să nu fie înregistrate sau să nu aibă obligația înregistrării în scopuri de TVA în statul caruia i se solicită rambursarea, să nu efectueze livrări de bunuri sau prestări de servicii în perioada pentru care solicită rambursarea, pentru care locul livrării sau prestării este în statul membru caruia i se solicită rambursarea, să depună cererea de rambursare într-un termen prestabilit etc.

Fiind o procedură specifică aplicabilă persoanelor impozabile stabilite în alte state membre *aceasta se bazează, în esență, pe controlul documentar al cererilor de rambursare, ceea ce implică o deplină disponibilitate a persoanelor impozabile solicitate de a pune la dispoziția autorităților fiscale* atât documentele stabilite a priori de lege, cum sunt facturile în care baza de impozitare a TVA este de cel puțin echivalentul în lei a 1.000 euro, cât și orice alte documente și informații solicitate de autorități prin cereri de informații suplimentare și la care trebuie furnizate în termen de o lună de la data primirii solicitărilor.

În speță, se reține că persoana impozabilă ABC AG din SM1 a solicitat rambursarea TVA în sumă de S lei dintr-un număr de 78 de facturi emise pe parcursul anului 2011 de diverși furnizori din România, baza impozabilă fiind peste 1.000 euro în cazul tuturor acestor facturi, la care a atașat 25 de anexe/fișiere tip pdf sau tif.

Prin cererea de informații suplimentare nr. CIR/XX, transmisă prin email în data de organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au solicitat persoanei impozabile nerezidente transmiterea următoarelor documente: facturile care nu au fost atașate cererii de rambursare (pozițiile 2, 23-78 din lista operațiunilor), copii scanate ale documentelor care fac dovada plății facturilor, contractele/comenzile care au stat la baza întocmirii facturilor înscrise la pozițiile 1-78 din lista operațiunilor, documente care atestă scopul achizițiilor și circuitul ulterior al bunurilor, precum și documente despre activitatea persoanei impozabile nerezidente în România, necesare stabilirii tratamentului fiscal din punct de vedere al TVA aplicabil operațiunilor pentru care se solicită rambursarea și pentru a stabili natura operațiunilor efectuate de societate în România.

Din referatul cauzei rezultă că societatea ABC AG a răspuns prin email în data de și prin adresă înregistrată sub nr.2014 "parte" din documentația solicitată.

La dosarul cauzei se află și email-ul din yy.yy.2014 prin care a fost solicitat împuternicitului traducerea unor documente, informații privind documentele de plată, factura nr. f1/zz.zz.eeee cu TVA S1 lei și plata acesteia și email-ul de răspuns din2014. Ulterior, prin email-ul din xx.xx.2014 transmis reprezentantului împuternicitului s-a solicitat prezentarea de documente, explicații, declarații vizând circuitul ulterior al echipamentelor achiziționate în raport de cele constatate din analiza documentației transmise.

În baza documentației puse la dispoziție de societate organele fiscale au emis decizia nr. drs/2014 prin care au respins integral TVA solicitată la rambursare atât pentru aspecte punctuale (4 din cele 78 de facturi din care se solicită rambursarea TVA), cât și **pentru aspecte generale ce țin de esența operațiunilor desfășurate de societate în România.**

Ca atare, susținerea contestatoarei ABC AG privind respingerea cererii sale strict pe baza unor condiții de formă este vădit neîntemeiată, organele fiscale exercitându-și rolul activ prin solicitarea documentației care să justifice cererea de rambursare și să clarifice fondul operațiunilor din care rezultă taxa solicitată.

Mai mult, deși societatea a depus mai multe cereri de rambursare și cunoștea poziția autorităților fiscale în sensul solicitării prezentării întregii documentații justificative pentru fiecare cerere în parte, așa cum reiese și din argumentația generală a contestației, aceasta nu a dat dovadă de diligență în propria-i cauză și nu a dat curs decât parțial solicitărilor organelor fiscale competente, chiar și atunci când acestea au revenit și au arătat în mod specific ce aspecte trebuiau clarificate.

Totodată, în lumina celor anterior arătate, se reține că pentru a beneficia de rambursarea taxei, toate persoanele impozabile, indiferent ca sunt sau nu stabilite pe teritoriul statului membru caruia i se solicita rambursarea, **trebuie sa îndeplineasca cele doua conditii cumulative specifice si peremptorii** sistemului de TVA, si anume, conditia de fond conform careia achizițiile sa corespunda unor operatiuni economice reale destinate in folosul operatiunilor pentru care legea acorda dreptul de deducere/rambursare si conditia de forma privind justificarea acestui drept pe baza facturilor complet si corect intocmite.

În plus, a lega dreptul de deducere și de rambursare a taxei pe valoarea adaugata doar de fondul tranzactiilor, asa cum pretinde, in esenta, societatea, oricum insuficient clarificat din perspectiva cerințelor suplimentare pe care trebuie să îndeplinească persoanele impozabile nestabilite în statul membru de rambursare, *ar insemna, prin reducere la absurd, ca persoanele impozabile isi pot deduce sau pot solicita rambursarea taxei aferente achizitiilor chiar si in lipsa facturii sau a altui document justificativ inlocuitor, ceea ce ar conduce in final la lipsirea de orice efecte juridice a dispozitiilor legale la nivel national si comunitar referitoare la facturare si la tinerea evidentelor necesare aplicarii acestui tip de impozit.*

Astfel, principiul neutralitatii taxei nu este absolut si nu poate fi aplicat in detrimentul ignorarii cerintelor de forma inerente sistemului, in conditiile in care, pentru a proceda la remedierea deficientelor formale, persoanele impozabile au la indemana mijloace stipulate de legislatia fiscala in materie, rezonabile si proportionale in raport cu obiectivele de securitate juridica si de combatere a fenomenelor de fraudă, abuz sau evaziune fiscala.

In consecinta, invocarea principiilor fundamentale in materia taxei pe valoarea adaugata nu este suficienta pentru rambursarea taxei.

3.2. Referitor la TVA în sumă de SX lei

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei din facturi in care TVA este determinată pe bază de cote de taxă nelegale la data emiterii facturilor ori au bază impozabilă și TVA aferentă menționată exclusiv în valută, fără nicio referire la cursul de schimb valutar aplicat.

În fapt, prin decizia de rambursare nr. drs/2014 organele fiscale au menționat că facturile fiscale transmise și înscrise în lista operațiunilor atașată cererii la pozițiile 2, 52, 24 și 78 au înscrise alte cote de TVA și alte sume decât cele solicitate prin cerere ori nu au baza impozabilă și cuantumul TVA exprimat în lei.

Din facturile transmise de societatea nerezidentă ABC AG pentru justificarea cererii de rambursare rezultă următoarele:

- factura nr. f1A/zz.zz.eeee emisă de FZ5 are înscrisă cota de TVA 19%, total valoare fără TVA BI1 lei, TVA S2 lei (adică 19%), iar în lista operațiunilor

pentru această factură este solicitată rambursarea TVA pentru suma de S1 lei (poziția 2 cu nr. f1);

- factura nr. f2/z3.z4.eeee emisă de FZ1 are înscrisă cota de TVA 25%, total valoare netă B12 lei, TVA S3 lei (adică 25%), iar în lista operațiunilor pentru această factură este solicitată rambursarea TVA pentru suma de S3 lei (poziția 52);

- factura nr. f3/z1.z2.eeee emisă de FZ6 are înscrisă cota de TVA 24%, total bază impozabilă B13 euro, TVA SE1 euro (adică 24%), iar în lista operațiunilor pentru această factură este solicitată rambursarea TVA pentru suma de S4 lei (poziția 24);

- factura nr. f4/z5.z6.eeee emisă de FZ4 are înscrisă cota de TVA 24%, total bază impozabilă B14 euro, TVA SE2 euro (adică 24%), iar în lista operațiunilor pentru această factură este solicitată rambursarea TVA pentru suma de S5 lei (poziția 78).

În drept, se reține că pentru a beneficia de dreptul de restituire a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate din România, **persoana impozabilă nerezidentă este obligată să respecte prevederile legislației române care transpune directiva comunitară, inclusiv cele referitoare la solicitarea rambursării taxei în baza unor documente justificative (facturi) care să conțină toate informațiile prevăzute de legislația românească în materie.**

De altfel, chiar în jurisprudența comunitară în materie se subliniază că normele instituite nu trebuie să conducă la un *tratament diferit al persoanelor platitoare de impozit în funcție de statele membre* pe teritoriul cărora aceste persoane sunt stabilite, ceea ce implică faptul că și **persoanele impozabile nerezidente trebuie să îndeplinească aceleași condiții de formă și de fond cu persoanele impozabile române pentru a beneficia de deducerea și rambursarea taxei pe valoarea adăugată.**

În același sens sunt și prevederile art. 5 paragr. 2 din Directiva a 9-a, care stipulează că "în înțelesul prezentei directive, **dreptul la o rambursare a taxei aferente intrărilor** este determinat în temeiul Directivei 2006/112/CE, **astfel cum se aplică în statul membru de rambursare**". Or, aceste prevederi nu vin decât să sublinieze faptul că restituirea/rambursarea TVA pentru aceste persoane se realizează numai cu respectarea anumitor condiții de formă și procedurale, cum ar fi: depunerea cererii într-un anumit termen de decădere, suma minimă ce poate fi solicitată și perioada la care se referă, **anexarea facturilor corect întocmite** etc.

Reiese, așadar, că și în cazul facturilor prezentate de persoanele impozabile nerezidente, pentru a beneficia de rambursarea TVA din partea autorităților fiscale române trebuie respectate condițiile de formă și de fond stipulate de legislația în materie, respectiv de prevederile art. 145, art. 146 și art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în anul 2011 conform cărora:

"Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile; [...]."

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; [...]."

"Art. 155. - (5) Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:

[...]

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei; [...]."

In legatura cu modul de completare a facturilor, pct. 72 din Normele metodologice date in aplicarea art. 155 din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare prevede urmatoarele:

"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 inspecție fiscală 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. 139¹ din Codul fiscal**".

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, in factura prevăzută la art. 155 din Codul fiscal baza de impozitare poate fi înscrisă în valută, dar dacă operațiunea nu este scutită de taxă, suma taxei trebuie înscrisă și în lei.

Totodata, se retine ca **inscrierea in lei a taxei colectate prin facturile emise de furnizori/prestatori este o obligatie expres stipulata in legislatia fiscala in materie, menita sa asigure colectarea corecta a taxei la bugetul statului** in care are loc livrarea bunurilor si prestarea serviciilor, prevederile art. 155 alin. (5) lit. j) din Codul fiscal fiind in concordanta deplina cu dispozitiile art. 230 din Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adaugata, care prevad ca "*sumele indicate in factura se pot exprima in orice moneda, cu conditia ca valoarea TVA de plata sa fie exprimata in moneda nationala a statului membru in care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii*".

În legătura cu cota de TVA aplicabilă în anul 2011, art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare stabilește urmatoarele:

”Art. 140. - (1) **Cota standard este de 24%** și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse”.

Cu privire la cursul valutar, art. 139^A1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede următoarele:

”Art. 139^A1. – (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”.

Rezulta, asadar, ca art. 139^A1 din Codul fiscal prevede **posibilitatea aplicării unor cursuri de schimb alternative**, respectiv ultimul curs de schimb comunicat de BNR sau cursul de schimb folosit de banca prin care se efectuează decontările între părți, **fiecare dintre ele putând avea niveluri diferite** și, în consecință, **și cuantumul taxei colectate la bugetul statului putând diferi**, ceea ce întărește obligativitatea menționării în lei a taxei colectate datorate pe baza facturilor emise de către furnizori/prestatori.

Altminteri, **nemenționarea în facturi a cursurilor de schimb aplicabile tranzacțiilor și neînscrisura în lei a taxei aferente nu permit determinarea corectă a TVA la bugetul statului, cata vreme, legal, se pot folosi cursuri de schimb diferite.**

De asemenea, în condițiile în care prevederile art. 155 din Codul fiscal se referă la informațiile obligatorii ce trebuie să le cuprindă o factura fiscală/factura, furnizorul fiind cel care completează facturile, contestatara, în calitate de beneficiar - persoana impozabilă interesată în rambursarea ulterioară a taxei cuprinsă în facturile respective, avea obligația să se asigure în momentul primirii facturilor ca acestea conțin toate informațiile obligatorii stabilite prin legea română, întrucât dispozițiile legale incidente conditionează posibilitatea deducerii și rambursării TVA nu doar de detinerea facturilor originale, ci, mai mult, de **detinerea acelor facturi care cuprind informațiile prestabilite de lege ca fiind obligatorii și corecte.**

În speța, se reține că facturile nr. f1^A/zz.zz.aaaa și nr. f2/z3.z4.aaaa (pozițiile 2 și 52) au indicat cote de TVA inaplicabile la momentul derulării operațiunilor (19% și 25%), iar suma în lei din factura de la poziția 2 (S2 lei) este evident diferită de suma solicitată în cerere (S1 lei). În privința facturilor nr. f3/z1.z2.aaaa și nr. f4/z5.z6.aaaa (pozițiile 24 și 78) atât baza impozabilă, cât și TVA aferentă sunt înscrise exclusiv în valută și niciuna din facturi nu cuprinde nici măcar o mențiune cu privire la cursul valutar utilizat, cel al BNR ori cel al băncii comerciale prin care se făceau decontările.

Rezultă că suma solicitată la rambursare corespunzătoare pozițiilor 2, 52, 24 și 78 din lista operațiunilor atașată cererii este **determinată aleatoriu**, având în vedere **utilizarea unor cote de TVA nelegale** în raport de data

operațiunilor și de **cursurile valutare multiple ce pot fi luate în calcul**, în lipsa informațiilor care să permită determinarea corectă a cuantumului taxei colectate, astfel ca cerința înscrierii corecte a cuantumului taxei colectate în lei pe baza cotelor legale în vigoare, **departe de a fi formală**, așa cum susține contestatara, **este absolut necesară pentru stabilirea cu exactitate a cuantumului taxei colectate** la bugetul statului român și, implicit, a taxei ce poate fi restituită societății solicitante.

În susținerea contestației nerezidentă ABC AG a prezentat facturile nr. f6 cu TVA S6 lei, nr. f7 cu TVA în sumă de S7 lei, nr. f8 cu TVA în sumă de S8 lei și nr. f9 cu TVA S9 lei, **dar aceste facturi corespund unor alte poziții din lista operațiunilor** aferentă cererii de rambursare (1, 50, 22 și 76), astfel că apare ca **nedovedită** susținerea contestatoarei în sensul că facturile incriminate de organele fiscale sunt corect întocmite.

Chiar dacă facturile eronate în discuție nu sunt identificate în mod specific în decizia de rambursare atacată, se reține că ele au fost puse la dispoziția organelor fiscale de însăși societatea contestatoare, unele dintre ele fiind prezentate chiar și traduse în limba română, astfel că la o minimă verificare la momentul punerii lor la dispoziție societatea contestatoare prin împuternicitul ei din România putea constata ea însăși *proprio sensibus* faptul că facturile sunt incorecte. Mai mult, factura nr. f1/zz.zz.eeee cu TVA S1 lei i-a fost solicitată expres societății prin email-ul din yy.yy.2014 și câtă vreme nu a fost prezentată niciodată organelor fiscale rezultă că pretenția contestatoarei de a-i fi restituită această sumă este vădit neîntemeiată.

În consecință, nefiind determinat cuantumul taxei colectate corect la buget din cele patru facturi prezentate în vederea rambursării, sumele solicitate fiind determinate arbitrar pe baza unor cote eronate de TVA ori în lipsa informațiilor necesare privind cursul valutar aplicat, nu poate fi determinat nici cuantumul taxei susceptibilă a fi rambursată în raport cu colectarea aceleiași sume de către furnizori, motiv pentru care contestația societății nerezidente ABC AG urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și nedovedită cu documente pentru TVA în suma de SX lei.

3.3. Referitor la TVA în suma de SY lei

Cauza supusă soluționării este dacă o persoană impozabilă nerezidentă, stabilită în alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru bunurile facturate de furnizori din România, în condițiile în care în decizia emisă organele fiscale au reținut doar neprezentarea documentației din care să reiasă circuitul ulterior al bunurilor facturate, fara analiza îndeplinirii celorlalte condiții de rambursare.

În fapt, organele fiscale au respins cererea de rambursare a societății nerezidente ABC AG pe motivul principal că din comenzile și facturile transmise a rezultat că echipamentele achiziționate de la diverși furnizori din România au fost expediate în SM1.

Deși au fost solicitate informații privind circuitul ulterior al echipamentelor pentru a se putea determina natura operațiunilor din punct de vedere al TVA, persoana impozabilă nu a prezentat în termen de cel mult o lună de la data primirii cererii de informații suplimentare documentele solicitate prin cererea de informații suplimentare nr. CIR/XX și prin email-ul din data de xx.xx.2014.

La temeiul de drept sunt invocate prevederile art. 130¹ alin. (1), art. 132¹ alin. (1), art. 126 alin. (1) și art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal și pct. 49 alin. (23) din Normele metodologice.

Prin contestația formulată societatea nerezidentă ABC AG susține că bunurile/echipamentele nu au părăsit teritoriul României și sunt utilizate în fabricile furnizorilor pentru producerea de bunuri exclusiv pentru societate, aducând ca dovezi în acest sens confirmări în scris din partea furnizorilor.

În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, unde se precizează:

"Art. 213. - (4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora."

Se reține că în referatul cu propuneri de soluționare a contestației organele fiscale au concluzionat că operațiunile sunt impozabile în România, însă *fără nicio referire la îndeplinirea cumulativă a condițiilor prevăzute la pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice* date în aplicarea art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, respectiv dacă societatea nerezidentă nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni economice, dacă pe parcursul perioadei de rambursare nu a fost înregistrată și nici nu a fost obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art. 153 din Codul fiscal ori dacă nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepțiile stipulate în Norme și *nici la incidența sau nu a situațiilor de nerambursare a TVA prevăzute la pct. 49 alin. (2) din Normele metodologice anterior menționate*. Totodată, se reține că aceste aspecte nu au fost analizate nici în referatul de analiză documentară.

Ca atare, având în vedere ca motivul esențial menționat în decizia de rambursare contestată, cu excepția celui referitor la facturile de la pozițiile 2, 52, 24 și 78 din lista operațiunilor este neprezentarea documentației privind circuitul ulterior al bunurilor, iar din referatul de analiză documentară și din referatul cu propuneri de soluționare a contestației reiese că organele fiscale nu au analizat îndeplinirea tuturor condițiilor specifice și peremptorii acestui tip de rambursare, urmează a se dispune desființarea deciziei de rambursare a TVA nr. drs/2014 pentru TVA în suma de SY lei pentru că organele fiscale să procedeze la analiza documentației prezentate și să se pronunțe asupra acesteia printr-un

act administrativ fiscal motivat concret si in detaliu, inclusiv, daca se considera necesar, 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 **parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare".

Prin urmare, 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 documentației depuse de ABC AG din SM1 referitoare la TVA solicitata la rambursare in suma de SY lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 139¹, art. 140 alin. (1), art. 145 alin. (2), art. 146 alin. (1) lit. a), art. 147² alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (5) lit. j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 alin. (1) si urmatoarele, pct. 72 alin. (1) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE:

1. Respinge in parte contestatia ABC AG din SM1 formulata impotriva deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/2014 pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **SX lei**.

2. Desfiinteaza in parte decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/2014 pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **SY 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 AG din SM1 pentru aceasta suma, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Curtea de Apel Bucuresti.