



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul de Soluționare a Contestațiilor**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgrfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I A nr. 2930/999/08.12.2014.
privind soluționarea contestației depusă de X din Italia, înregistrată la
D.G.R.F.P. Timisoara sub nr. .../17.06.2014.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timisoara a fost sesizată cu adresa nr. 920793/02.06.2014, emisă de DGSC din cadrul ANAF, care în baza prevederilor art.3 alin.(1) din O.P.A.N.A.F. nr. 3333 /2011, a delegat în favoarea D.G.R.F.P. Timisoara competența de soluționare a contestației formulată de X din Italia.

Prin urmare, cu adresa nr. 151105/3/28.05.2014, s-a înaintat dosarul contestației, spre competență soluționare Serviciului Soluționare Contestații din cadrul DGRFP Timisoara.

Contestația este depusă de X cu sediul in Italia, ..., este autenticată cu semnatura și stampila Cabinet de Avocat Y, pentru care s-a depus împuternicirea avocațială nr. .../2011, în original.

Contestația este formulată împotriva Deciziei nr. .../12.07.2011 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisă de DGFP București și care vizează suma de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Referitor la depunerea în termen a contestației, potrivit celor menționate în referatul nr. ...R/10.07.2011 cu propunerile de soluționare, Decizia nr. .../12.07.2011 au fost transmise către societatea nerezidentă prin portalul electronic la data de 12.07.2011 și prin poștă cu confirmare de primire în data de de 03.08.2013, la dosarul cauzei existând anexată confirmarea de primire a deciziei. Contestația a fost înregistrată la Registratura Generală a DGFP București sub nr. .../22.08.2011.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

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 OPANAF nr. 3333 / 2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta susține faptul că a adresat cererea de rambursare pe cale electronică și a înaintat-o statului membru în care este stabilită, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul Italian, la data de 31.03.2011, în interiorul datei limita de depunere.

II. Organele fiscale din cadrul DGFP București, Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți, au consemnat următoarele:

Prin Decizia nr. .../12.07.2011, organul fiscal a respins la rambursare TVA în suma de ... lei pe motiv că cererea de rambursare nr. .../07.07.2011 aferentă perioadei 1-12/2009 a fost depusă după data limita de depunere, respectiv 31.03.2011.

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:

În fapt, prin cererea de rambursare nr. .../07.07.2011 înregistrată la autoritatea fiscală română sub numărul de referință IT...., persoana impozabilă nerezidentă a solicitat rambursarea taxei pe valoare adăugată conform art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 01-12/2009, în sumă de ... lei aferentă unei facturi înscrise de societatea nerezidentă în cadrul "*Listei operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA*"

În urma analizei documentelor anexate la cererea de rambursare organele fiscale au emis Decizia nr. ...D/12.07.2011 prin care suma solicitată la rambursare a fost respinsă (respectiv ... lei) pe motiv că cererea de rambursare aferentă perioadei 01-12/2009 a fost depusă după data limită de depunere, respectiv 31.03.2011.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art. 147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"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 H.G. nr.44/2004.

“49. (1) În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilă 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 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 încorect;

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 agenților de turism, inclusiv a turoperatorilor, care aplică regimul special de taxa, 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 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 în temeiul prevederilor art. 145, 145¹ și 146 din Codul fiscal.

(5) Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în România, o persoană impozabilă nestabilită 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 nestabilită 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 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).

(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.

(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 de rambursare poate să se refer, de asemenea, la facturi sau document 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)-(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)*.”

Din normele legale sus-citate rezultă că, în cadrul sistemului comun de TVA, legiuitorul a stabilit o procedură specifică prin care persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitată pentru livrarile de bunurile, prestarile de servicii sau importul de bunuri efectuate în beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, solicitare supusă unor condiționalități specifice acestui tip de rambursare, printre care și obligativitatea depunerii cererii înăuntru unui termen bine stabilit.

Totodată, Ordinul 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, la secțiunea a 2 – a, pct. 6.2. precizează:

“Compartimentul de specialitate atribuie fiecărei cereri un număr de referință, număr care se înscrie pe toate documentele referitoare la modul de soluționare a respectivei cereri de rambursare.”

În prezenta cauză, DGFP București, a stabilit că motivul pentru care societatea nerezidentă nu poate beneficia de rambursarea TVA solicitată, este faptul că nu a respectat termenul de depunere al cererii de rambursare, respectiv 31.03.2011.

Prin contestatia formulată societatea nerezidentă indică faptul că cererea de rambursare a fost trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul, respectiv Italia, în data de 31.03.2011, atașând documente de primire a cererii de rambursare emise de către autoritățile Italiene.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei se reține că prin documentul “ *Rambursări tva UE - Rezumat cerere de rambursare tva*”, tradus

în limba Română de traducător autorizat X cu încheierea de legalizare a semnăturii traducătorului nr. ... certificată de Notar Public X se indică faptul că cererea cu numărul de referință IT...prin care se solicită la rambursare suma de ... lei, aferenta perioadei 1-12/2009, are ca versiune data de 31.03.2011.

De asemenea, Direcția Generală de Tehnologia Informației, prin mailul din data de 05.03.2014 face precizarea că “ *Confirmăm că cererea inițială a sosit în data de 13.10.2010 și confirmarea de primire s-a făcut în aceeași zi. Confirmăm că aplicația de corecție are versiunea din 31.03.2011, dar a sosit prin rețeaua CCN-CSI în data de 06.07.2011. În această perioadă cererea a stat pe serverul din Italia*”

Mai mult, numărul de referință a cererii nr. .../07.07.2011 de rambursare a taxei pe valoare adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, respectiv IT..., atribuit de statul membru în care este stabilit solicitantul, este înregistrat la data de 31.03.2011, data recepției cererii în România fiind 06.07.2011.

Se reține că, în cuprinsul deciziei de rambursare organele fiscale nu au efectuat o analiză a operațiunilor în ansamblul lor, cât și faptul că prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul fiscal se rezumă la a aprecia că cererea de rambursare nr. .../07.07.2011, aferenta perioadei 1-12/2009, a fost depusă după data limită de depunere, respectiv 31.03.2011.

Organul fiscal este îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, la analizarea tuturor stărilor de fapt raportat la prevederile legilor fiscale aplicabile, în speță, fiind incidente prevederile referitoare la rolul activ al organului fiscal stipulate la art.7 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

(5) Organul fiscal îndrumă contribuabilul în aplicarea prevederilor legislației fiscale. Îndrumarea se face fie ca urmare a solicitării contribuabililor, fie din inițiativa organului fiscal.”

În concluzie, nu se poate lua o decizie corectă și legală privind dreptul petentului la rambursarea sumei de ... lei, starea de fapt fiscală nefiind complet și fidel determinată, rezultând aspecte contradictorii, asupra cărora organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu claritate.

Întrucât organul de soluționare a contestației nu poate realiza controlul jurisdicțional al actului administrativ atacat, obligația acestui organ fiind aceea de a verifica strict și exclusiv legalitatea și temeinicia actului administrativ fiscal contestat, având în vedere considerentele reținute și întrucât nu poate reconstitui raționamentul organului fiscal elaborat la întocmirea actului administrativ fiscal, se vor aplica prevederile art. 216 alin.(3) și (3¹) din Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din OG Nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„CAP. 4 Soluții asupra contestației

ART. 216 Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa 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.”.

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF Nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se prevede că :

„11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Având în vedere cele precizate mai sus se desființează Decizia nr. .../12.07.2011 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisă de DGFP București și care vizează suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, urmând ca organele fiscale, altele decât cele care au încheiat actul atacat să procedeze la reanalizarea cererii

de rambursare, și emiterea unei nou decizii de rambursare, ținând cont de cele reținute în prezenta decizie.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul O.G. Nr. 92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. se

D E C I D E :

1. Desființarea Deciziei nr. .../12.07.2011 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 ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, urmând ca organele fiscale, altele decât cele care au încheiat actul atacat să procedeze la reanalizarea cererii de rambursare, și emiterea unei nou decizii de rambursare, ținând cont de cele reținute în prezenta decizie.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- X din Italia;
- DGRFP Bucuresti – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenti

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