

DECIZIA nr. 560/2016
privind solutionarea contestatiei formulata de
x, inregistrata la
DGRFPB sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de AFCN, cu adresa nr. x/14.07.2016, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, cu privire la solutionarea contestatiei formulata de **x**, cu sediul in x si adresa de corespondenta la sediul x, din x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AFCN sub nr. x, il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x emisa de AFCN, comunicata prin posta, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Avand in vedere dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) si (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu art. 23 din Directiva 2008/9/CEE din data de 12 februarie 2008, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **x**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei societatea nerezidenta aduce urmatoarele argumente:

In baza Directivei a 9-a, societatea x a depus cererea de rambursare a TVA nr. x, cu privire la TVA aferenta achizitiilor de echipamente din Romania de la SC x SRL, pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012, in suma de x lei. Cererea a fost respinsa prin decizia nr. x, care nu a fost contestata de societate.

Ulterior depunerii cererii de rambursare, in anul 2014 x a fuzionat cu x, fiind absorbita de aceasta din urma, iar denumirea societatii absorbante s-a schimbat in x. Aceasta din urma societate a preluat toate drepturile si obligatiile x.

In anul 2015, in calitate de succesor al Pompes Salmson, x a solicitat corectia facturilor emise initial de catre xx SRL in anul 2012 si care au fost analizate prin decizia nr. x

Facturile nu contineau codul de inregistrare in scopuri de TVA al beneficiarului, iar conditia de livrare era mentionat ca fiind DDP x, desi bunurile au ramas in Romania.

Noile facturi emise in anul 2015 contin datele de identificare x.

Astfel, in baza facturilor corectate, x a depus cererea de rambursare nr. x/18.11.2015, pentru perioada 01.08.2015 - 31.10.2015. Urmare solicitarilor organului fiscal, societatea a depus informatii si documente privind achizitiile in legatura cu care solicita rambursarea TVA.

Prin decizia contestata, organul fiscal a respins neintemeiat la rambursare TVA in suma de x lei, intrucat, inclusiv directia de specialitate din MFP a confirmat posibilitatea includerii in cererea de rambursare a facturilor emise in perioada de rambursare, chiar daca acestea sunt aferente unor operatiuni pentru care exigibilitatea a intervenit anterior perioadei la care se refera cererea de rambursare.

Societatea nu a depus o cerere de rambursare pentru aceeași perioadă (2012) și nu a inclus aceleași facturi în cererea de rambursare aferentă anului 2015, ci a inclus facturile de corecție emise în anul 2015.

Prin neacordarea rambursării TVA organul fiscal încalcă principiul proportionalității și al neutralității taxei.

Motivele pentru care s-a respins rambursarea taxei prin decizia inițială, respectiv nedovedirea plății TVA nu pot fi luate în considerare, întrucât acestea sunt nelegale.

În concluzie, societatea solicită desființarea actului contestat și rambursarea TVA.

II. Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. x, AFCN a respins la rambursare TVA în suma de x lei.

III. Luând în considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organului fiscal, susținerile societății și prevederile legale pe perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă s-a respins corect la rambursare TVA în suma de x lei prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. x, în condițiile în care documentele și argumentele societății nerezidente nu sunt de natură să modifice constatările organului fiscal.

In fapt, în baza cererii de rambursare înregistrată sub nr. x/18.11.2015, nr de referință FRZU - x, pentru perioada 01.08.2015 - 31.10.2015, formulată de x, AFCN a emis Decizia de rambursare a TVA nr. x, prin care a respins la rambursare TVA în suma de x lei, pe motiv că:

- societatea a mai solicitat la rambursare facturile de la pozițiile 1 - 6 din lista operațiunilor, prin cererea nr. x/23.08.2013, nr de referință FRZU - x aferentă perioadei 01.01.2012 - 31.12.2012 depusă de către x;

- facturile depuse prin cererea nr. x/18.11.2015 corectează facturile inițiale din cererea nr. x/23.08.2013;

- x a fuzionat în anul 2014 cu x, fiind absorbită de aceasta din urmă.

In drept, în conformitate cu dispozițiile art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

"Art. 147². - (1) În condițiile stabilite prin norme:

a) persoana impozabilă nestabilă în România, care este stabilă 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 nestabilă în România, dar stabilă 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; (...).

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

(6) Pentru a obține o rambursare a TVA în România, persoana impozabilă care nu este stabilită în România **adreasează o cerere de rambursare pe cale electronică** și o înaintea statului membru în care este stabilită, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv. (...)

(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.** (...)

(22) În cazul în care **organul fiscal competent din România** consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, **poate cere, pe cale electronică, informații suplimentare**, în special de la solicitant, dar și de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevăzute la alin. (21). În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Dacă este necesar, se pot solicita alte informații suplimentare. Informațiile solicitate în conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, în original sau în copie, în cazul în care există îndoieli întemeiate cu privire la validitatea sau 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. (...)

(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. "

Din normele legale sus-citate rezulta ca, in cadrul sistemului comun de TVA, legiuitorul comunitar a stabilit o procedura specifica prin care **persoanele impozabile stabilite intr-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitata** pentru livrarile de bunurile, prestarile de servicii sau importul de bunuri efectuate in beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, **solicitare supusa unor conditii specifice acestui tip de rambursare**, si anume: persoanele in cauza sa nu fie inregistrate sau sa nu aiba obligatia inregistrarii in scopuri de TVA in statul caruia i se solicita rambursarea, sa nu efectueze livrari de bunuri sau prestari de servicii in perioada pentru care solicita rambursarea, pentru care locul livrării sau prestării este in statul membru caruia i se solicita rambursarea, **cererea sa se refere 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**, etc

Astfel, se retine ca, firmele straine care solicita rambursarea TVA in temeiul Directivei a 9-a **trebuie sa indeplineasca conditiile cumulative, specifice si peremptorii acestui tip special de rambursare, asa cum rezulta din pct. 49 din Normele metodologice care transpun fidel Directiva comunitara in materie.**

In speta:

1. In baza cererii de rambursare inregistrata sub nr. x/18.11.2015, nr de referinta FRZU - x, pentru perioada 01.08.2015 - 31.10.2015, formulata de x, AFCN a emis Decizia de rambursare a TVA nr. x, prin care a respins la rambursare TVA in suma de x lei, pe motiv ca:

- societatea a mai solicitat la rambursare facturile de la pozitiile 1 - 6 din lista operatiunilor, prin cererea nr. x/23.08.2013, nr de referinta FRZU - x aferenta perioadei 01.01.2012 - 31.12.2012 depusa de catre x SAS;
- facturile depuse prin cererea nr. x/18.11.2015 corecteaza facturile initiale din cererea nr. x/23.08.2013;
- x SAS a fuzionat in anul 2014 cu x, fiind absorbita de aceasta din urma.

2. Cererea de rambursare nr. x/23.08.2013, nr de referinta FRZU - x, aferenta perioadei 01.01.2012 - 31.12.2012 depusa de catre x SAS, a fost solutionata prin Decizia de rambursare a TVA nr. x/14.01.2014, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei, intrucat, in data de 07.11.2013, societatea a transmis partial documentele solicitate, iar din documentele de plata transmise, nu rezulta achitarea facturilor pentru care se solicita rambursarea.

3. Societatea nerezidenta subliniaza ca facturile fiscale emise in 2015 reprezinta corectia facturilor fiscale referitoare la achizitiile de servicii din anul 2012, care au facut obiectul cererii de rambursare mai sus mentionata.

4. Intrucat serviciile au fost prestate societatii nerezidente in anii 2012, rezulta ca exigibilitatea taxei a intervenit la data la care a avut loc faptul generator, respectiv in anul 2012.

Fata de cele mai sus prezentate rezulta ca niciunul dintre argumentele societatii nerezidente nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. In conformitate cu prevederile pct. 49 alin. (15) din normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, cererea de rambursare se referă la **achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare**. La alin. (16) al aceluiași punct se mentioneaza ca, 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**.

Prin urmare, nici Directiva 2008/9/CE, nici normele metodologice de aplicare a Codului fiscal nu stabilesc includerea in cererea de rambursare a facturilor in functie de momentul exigibilitatii operatiunilor la care acestea se refera, ci doar reglementeaza includerea in cerere a facturilor emise in perioada la care se refera cererea.

Astfel ca, in mod corect societatea nerezidenta a retinut faptul ca poate depune o cerere de rambursare in temeiul Directivei 2008/9/CE care sa cuprinda facturi emise in perioada de rambursare si care sa se refere la operatiuni pentru care exigibilitatea TVA a intervenit anterior perioadei de rambursare, **insa**, potrivit dispozitiilor pct. 49 alin. (16) din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, **cererea de rambursare nu poate cuprinde facturi deja acoperite de o cerere de rambursare anterioara**. In acelasi sens s-a pronuntat si directiile de specialitate din MFP si ANAF.

2. Potrivit constatarilor organului fiscal, taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor desfasurate in anul 2012, inscrise in facturile corectate emise in anul 2015, a fost solicitata la rambursare si prin cererea inregistrata la DGRFPB sub nr. x/23.08.2013, care a fost respinsa de organul fiscal prin Decizia de rambursare a TVA nr. x/14.01.2014, pe motiv ca societatea nu a facut dovada platii TVA.

Astfel ca, din informatiile inscrise in **facturile "corectate"** (de exemplu, factura nr. x/12.10.2015, pozitia 1 din cerere), rezulta ca acestea **se refera la documente emise anterior** (factura x/24.10.2012), **care au fost incluse deja intr-o cerere de rambursare** (nr. x/23.08.2013), **solutionata de organul fiscal prin decizie** (nr. x/14.01.2014).

Se retine ca:

- in cuprinsul Deciziei de rambursare a TVA nr. x/14.01.2014 emisa in baza cererii de rambursare nr. x/23.08.2013, **nu se mentioneaza** ca fiind motiv de respingere la rambursare a TVA, neindeplinirea conditiilor privind elementele obligatorii pe care trebuie sa le contina facturile fiscale si nici completarea eronata a conditiilor de livrare a bunurilor achizitionate;

- impotriva Deciziei de rambursare a TVA nr. x/23.08.2010, **societatea nu a formulat contestatie**.

3. In speta, astfel cum insasi societatea nerezidenta sustine prin contestatia formulata, *"in anul 2015, in calitate de succesor al x, x a solicitat corectia facturilor emise initial de catre SC x SRL in 2012 si care au fost incluse anterior in cererea de rambursare nr.x/23.08.2013."*

In concluzie, operatiunile pentru care se solicita rambursarea TVA sunt aferente anului 2012 si nicidecum aferente anului 2015.

4. Punctul de vedere exprimat de Directia de legislatie in domeniul TVA din cadrul MFP prin adresa nr.x/26.10.2011, anexata la contestatie nu are legatura cu cauza supusa solutionarii, cata vreme adresa respectiva:

- se refera **numai** la posibilitatea includerii in cererile de rambursare depuse in temeiul Directivei 2008/9/CE, a facturilor emise in perioada de rambursare, chiar daca exigibilitatea TVA pentru operatiunilor respective a intervenit anterior perioadei la care se refera cererea de rambursare, aspect pe care, de altfel, inclusiv organul de solutionare a contestatiei l-a retinut in cuprinsul prezentei decizii;

- nu face referire la situatia societatii contestatara potrivit careia **cererea sa de rambursare cuprinde facturi deja acoperite de o alta cerere de rambursare anterioara, solutionata prin decizie de rambursare a TVA, pe care aceasta nu a contestat-o.**

De altfel, intr-o speta similara, Directia generala legislatie Cod fiscal si reglementari vamale din cadrul MFP, prin adresa nr, x/19.07.2013, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/22.07.2013, atasata la dosarul cauzei, a subliniat urmatoarele:

“Consideram ca documentul de corectie nu poate fi inclus intr-o noua cerere de rambursare.”

5. Pentru corectarea informatiilor inscrise intr-o cerere de rambursare, contribuabilii au posibilitatea sa corecteze informatiile inscrise in aceste cereri, **prin depunerea unor cereri rectificative**, pana la data emiterii de catre organul fiscal competent a deciziilor privind solutionarea cererii (aspect confirmat si de directia de specialitate din cadrul MFP prin adresa nr. x/26.10.2011) sau prin prezentarea de documente justificative cu ocazia contestarii deciziilor privind rambursarea taxei pe valoarea adaugata; or, in speta, pe de-o parte, prin Decizia de rambursare nr. x/14.01.2014, organul fiscal a respins la rambursare TVA solicitata avand in vedere **alte considerente** decat neindeplinirea conditiilor legale privind elementele obligatorii pe care trebuie sa le contina facturile fiscale, iar pe de alta parte, societatea nu a contestat aceasta decizie, pierzand dreptul de a prezenta noi documente justificative. Mai mult, prin necontestarea deciziei nr. x/14.01.2014, se poate considera ca si-a insusit considerentele organului fiscal din cuprinsul actului respectiv.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale aplicabile în perioada verificată, se retine că în mod legal AFCN a respins la rambursare TVA in suma de x lei, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x, motiv pentru care contestatia formulata de x va fi respinsă ca neîntemeiata.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 49 din normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările si completările ulterioare

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **x**, cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de x lei prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x emisa de AFCN.

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