

DECIZIA nr. 530 din 2016 privind
solutionarea contestatiei formulata de **X din ...**,

inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. ...

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata cu adresa nr. MBN-SAA ..., inregistrata sub nr. ..., completata cu adresa inregistrata sub nr. ..., de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabilii Nerezidenti cu privire la contestatia formulata de **X din ...**, prin imputernicit ...

Obiectul contestatiei, transmisa prin email la data de **11.05.2011** si inregistrata la DGFP - Municipiul Bucuresti sub nr..., completata cu adresa transmisa prin email la data de 31.05.2011 si inregistrata sub nr. .. si cu adresa inregistrata la Administratia Fiscala Pentru Contribuabili Nerezidenti sub nr. MBN_REG ..., il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., comunicata la data de **15.04.2011**, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **..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, coroborat cu art. 352 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X din ...

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. ..., organele de specialitate din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabilii Nerezidenti au respins la rambursare TVA in suma de .. lei aferenta facturilor de la pozitiile 1 - 24 din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA, reprezentand combustibil si cheltuieli legate de mijloace de transport, solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 9-a de catre X din.. prin cererea cu nr. de referinta ..., inregistrata sub nr. ..., aferenta anului 2009, perioadei 01.01.2009 – 31.12.2009.

II. Societatea nerezidenta X din .., contesta Decizia nr. .. prin care a fost respinsa la rambursare TVA suma de .. lei, invocand in sustinere faptul ca a raspuns la cererea de solicitare de informatii trimisa in data de 11.01.2011, anexand in acest sens recipisa de la firma de curierat din data de 08.02.2011, imputernicirea, copii ale facturilor si extrase bancare.

In sustinerea contestatiei anexeaza facturile in original, extrasele de cont si imputernicirea de reprezentare.

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

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru achizitiile de bunuri si servicii din Romania, in conditiile in care in decizia emisa organele fiscale au retinut doar că persoana respectivă nu a transmis documentația solicitată prin cererea de informații suplimentare, in sustinerea contestatiei fiind redepusa intreaga documentatie.

In fapt, X din ...a solicitat rambursarea TVA în sumă de ...lei prin cererea înregistrată sub nr. .., aferenta anului 2009, perioadei 01.01.2009 – 31.12.2009, pentru un număr de 24 facturi mentionate in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA.

Cererea societății a fost respinsa prin decizia de rambursare nr. .. pe motiv că nu au fost prezentate documente justificative care sa ateste achitarea taxei facturate pentru care se solicita rambursarea (extrase de cont, ordine de plata vizate de banca), actul de imputernicire este in copie, nelegalizat, neprezentarea documentelor solicitate de organele fiscale.

La dosarul cauzei se află cererea de informații suplimentare nr. .. si emailul din 20.12.2010 trimis la adresa rumaniabagem@europatax.com.

Prin contestația formulată societatea nerezidentă a depus documentele din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA, facturile in original, extrasele de cont si imputernicirea de reprezentare, precum si raspunsul din data de 03.02.2011, transmis prin firma de curierat TNT la data de 08.02.2011, la cererea de solicitare de informatii trimisa in data de 11.01.2011, anexand in acest sens recipisa de la firma de curierat din data de 08.02.2011.

In drept, potrivit art. 147² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 49 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

"Art. 147². - (1) **In conditiile stabilite prin norme:**

a) **persoana impozabila nestabilita in Romania**, care este stabilita in alt stat membru, neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii, efectuate in Romania; [...]**".

Norme metodologice:

"49. (1) In baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoana impozabila nestabilita in Romania, dar stabilita in alt stat membru, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii efectuate in Romania.** Taxa pe valoarea adaugata se ramburseaza de catre Romania, statul membru in care au fost achizitionate bunuri/servicii sau in care s-au efectuat importuri de bunuri, **daca persoana impozabila respectiva indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:**

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut in Romania sediul activitatii sale economice sau un sediu fix de la care sa fi efectuat operatiuni economice sau, in lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau resedinta sa obisnuita;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este inregistrata si nici nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania conform art. 153 din Codul fiscal;

c) **pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri si nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul Romaniei, cu exceptia urmatoarelor operatiuni:**

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

2. **livrarea de bunuri si prestarea de servicii catre o persoana care are obligatia de a plati TVA in conformitate cu art. 150 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.**

(2) Nu se ramburseaza:

a) taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata incorect;

b) taxa pe valoarea adaugata facturata pentru livrari de bunuri care sunt sau pot fi scutite in temeiul art. 143, 144 si 144¹ din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adaugata facturata agentilor de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplica regimul special de taxa, conform echivalentului din alt stat membru al art. 152¹ din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata ulterior inregistrarii in Romania in scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplica prevederile art. 147¹ din Codul fiscal.

(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată achitată pentru achiziții de bunuri/servicii, inclusiv pentru importuri, efectuate în România, în măsura în care bunurile și serviciile respective sunt utilizate pentru următoarele operațiuni:

a) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în afara României, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

b) operațiuni efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 150 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.

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

(5) Pentru a fi 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.

(9) În cererea de rambursare natura bunurilor și a serviciilor achiziționate se descrie conform următoarelor coduri:

1. combustibil (...);

3. cheltuieli legate de mijloace de transport (altele decât bunurile și serviciile prevăzute la codurile 1 și 2); (...).

(10) Solicitantul trebuie să furnizeze pe cale electronică informații suplimentare codificate cu privire la codurile 1 și 3 prevăzute la alin. (9), aceste informații fiind necesare pentru a determina existența unor restricții asupra dreptului de deducere.

(11) **În cazul în care baza de impozitare de pe o factură sau de pe un document de import este de cel puțin echivalentul în lei a 1000 euro ori în cazul facturilor pentru combustibil de cel puțin 250 euro, în vederea obținerii rambursării taxei pe valoarea adăugată, solicitantul trebuie să trimită pe cale electronică copii de pe respectivele facturi sau, după caz, documente de import, împreună cu cererea de rambursare.** Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010. Pentru facturile sau documentele de import a căror valoare nu depășește sumele prevăzute în teza anterioară, nu este obligatorie transmiterea lor în vederea obținerii rambursării, cu excepția situației prevăzute la alin. (22).

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

(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:

a) achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare, achitate până la data solicitării rambursării;

b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare.

(16) Pe lângă operațiunile menționate la alin. (15), cererea de rambursare poate să se refere, de asemenea, la facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de cererile de rambursare precedente și care privesc operațiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic în cauză.

(17) **Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare.** Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform alin. (7)-(12). Statul membru în care este

stabilit solicitantul ii trimite acestuia, de indata, o confirmare electronica de primire a cererii, si transmite pe cale electronica organului fiscal competent din Romania cererea de rambursare completata conform alin. (7)-(9) si informatiile/documentele prevazute la alin. (10)-(12).

(22) In cazul in care organul fiscal competent din Romania considera ca nu are toate informatiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare in totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronica, informatii suplimentare, in special de la solicitant, dar si de la autoritatile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevazute la alin. (21). In cazul in care informatiile suplimentare sunt cerute de la o alta sursa decat solicitantul sau o autoritate competenta dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai daca destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Daca este necesar, se pot solicita alte informatii suplimentare. Informatiile solicitate in conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, in original sau in copie, in cazul in care exista indoieli intemeiate cu privire la validitatea sau acuratetea unei anumite cereri. In acest caz, plafoanele prevazute la alin. (11) nu se aplica.

(23) Informatiile solicitate in temeiul alin. (22) trebuie furnizate in termen de o luna de la data la care solicitarea de informatii suplimentare este primita de cel caruia ii este adresata.

(34) Prevederile alin. (1)-(33) transpun prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adaugata, prevazuta in Directiva 2006/112/CE, catre persoane impozabile stabilite in alt stat membru decat statul membru de rambursare, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L44 din 20 februarie 2008".

Conform dispozitiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente si care nu sunt stabilite in Romania beneficiaza de rambursarea TVA achitata in Romania daca sunt indeplinite mai multe conditii, printre care si conditiile cumulative referitoare la inexistentia sediului activitatii economice/sediului fix in Romania, la neinregistrarea sau inexistentia obligatiei inregistrarii in scopuri de TVA in Romania si la neefectuarea de operatiuni impozabile in Romania, respectiv neefectuarea de livrari de bunuri sau prestari de servicii ce se considera ca fiind livrate/prestate pe teritoriul Romaniei, cu exceptia operatiunilor anume precizate in lege.

In speta, prin cererea nr. ... X din .. a solicitat rambursarea TVA in suma de .. lei pentru un numar de 24 pozitii din lista operatiunilor anexata cererii, atasand 24 fisiere tip pdf. In referatul de analiza documentara nr. .. se precizeaza in urma analizei documentare a cererii si a documentelor transmise prin portalul ANAF, se constata ca persoana nerezidenta nu a atasat copiile facturilor mentionate in cerere emise de furnizorii ... si nu a prezentat documente doveditoare care sa dovedeasca achitarea TVA, aspecte retinute si prin decizia de rambursare nr.

Prin contestația formulată persoana nerezidentă susține că a răspuns la cererea de solicitare de informații trimisă în data de 11.01.2011, motiv pentru care redă în susținerea contestației documentația solicitată.

În conformitate cu prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 213. - (4) **Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții 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”.

Din textul de lege mai sus prezentat se reține că, societatea nerezidentă poate depune în susținerea cauzei documente și probe noi, chiar dacă acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestor documente.

Cu privire la prezentarea documentelor care să ateste că achizițiile efectuate dau dreptul la *dreptul de rambursare a taxei pentru operațiuni realizate în România*, se reține că pct. 49 din Normele metodologice prevede în mod expres că persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru al Uniunii Europene **poate solicita rambursarea doar a taxei facturată pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul sau în România, în aceleași condiții ca și cele aplicabile pentru operațiuni care sunt realizate în România (Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008).**

În speță, în cazul cererilor de rambursare formulate de contribuabili nerezidenți stabiliți în alte state membre ale Uniunii Europene, Procedura de soluționare aprobată prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 4/2010 prevede următoarele:

”8. Compartimentul de specialitate analizează documentația depusă de solicitant, verificând respectarea condițiilor impuse pentru rambursare, potrivit pct. 49 din normele metodologice.

15.1. Rezultatul analizei efectuate în vederea soluționării cererii de rambursare se **consemnează într-un referat** prin care se propune rambursarea integrală, rambursarea parțială sau respingerea rambursării TVA. Referatul se avizează de conducătorul compartimentului de specialitate.

15.2. **Pe baza referatului de analiză se întocmește proiectul Deciziei de rambursare a TVA** pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, conform modelului prevăzut în anexa nr. II la ordin. Referatul împreună cu proiectul deciziei de rambursare a TVA se transmit directorului coordonator pentru aprobare”.

Se retine ca organele fiscale au respins cererea de rambursare pe motiv ca solicitanta nu a furnizat informatiile solicitate prin cererea de informatii suplimentare nr. ..., desi nu detine confirmarea ca cererea de informatii suplimentare a fost primita de contestatara, invocand prevederile pct. 49 alin (23) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, iar persoana nerezidenta a depus documente noi in sustinerea contestatiei, care acopera documentele solicitate prin cererea de informatii suplimentare la care contestatarul sustine ca a raspuns, motiv pentru care *redepune in sustinerea contestatiei documentatia solicitata.*

Analiza conditiilor de rambursare revine, potrivit atributiilor specifice, organelor fiscale ce au emis decizia contestata si nu organelor de solutionare a contestatiilor. Asa fiind, fata de faptul ca s-au depus documente noi in sustinerea contestatiei, care acopera documentele solicitate prin cererea de informatii suplimentara la care persoana nerezidenta sustine ca a raspuns, lipsa raspunsului fiind motivul pentru care s-a respins cererea de rambursare, desi nu se detine confirmarea ca cererea de informatii suplimentare a fost primita de contestatara, iar documentele noi depuse nu au fost analizate de organele fiscale insarcinate cu solutionarea cererii de rambursare se va desfiinta decizia contestata.

Prin referatul cauzei AFCN analizand facturile depuse de contestatara mentioneaza faptul ca persoana nerezidenta nu poate beneficia de rambursarea TVA, pe motiv ca in perioada verificata, respectiv 01.01-31.12.2009 nu detinea un cod valabil de identificare in scopuri de TVA, fara ca acest motiv sa se regaseasca in decizia atacata.

Fata de dispozitiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscala care prevede "***În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.***", tinand seama de faptul ca motivele din referatul cauzei pentru care AFCN considera ca persoana nerezidenta nu are dreptul la rambursara TVA nu se regasesc in decizia atacata, se impune aplicarea dispozitiilor art. 216 alin. (3) si alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

"Art. 216. - (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",

respectiv desființarea deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. ... pentru TVA respinsă la rambursare în suma de .. lei, pentru ca organele fiscale să procedeze la analiza documentației prezentate și să se pronunțe asupra acesteia prin decizie, motivată concret și în detaliu, inclusiv, **prin solicitarea de documente suplimentare** pentru clarificarea spetei în virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedura fiscală.

Având în vedere cele anterior reținute, precum și faptul că soluționarea justă și temeinică a cererii de rambursare implică analiza detaliată a documentației prezentate de persoana nerezidentă în privința îndeplinirii tuturor condițiilor necesare pentru rambursarea TVA, urmează a se dispune desființarea deciziei de rambursare a TVA nr. ... pentru ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea cererii și să se pronunțe asupra acesteia printr-un act administrativ fiscal **motivată concret și în detaliu.**

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 49 alin. (1) și următoarele din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pct. 8, pct. 15.1 și pct. 15.2 din Procedura 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, aprobată prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 4/2010 și art. 213 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE:

Desființează decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. .. pentru TVA respinsă la rambursare în suma de ... lei, urmând ca Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți să procedeze la o nouă analiză a cererii de rambursare a X din ... pentru această sumă, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.