

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
A MUNICIPIULUI BUCURESTI  
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

**DECIZIA** nr.443 din .2010 privind solutionarea  
contestatiei formulata de X SA - X,  
cu sediul in .),  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. .

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. . de catre Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul D.G.F.P.M.B. cu privire la contestatia X SA din X, formulata prin avocat X, cu imputernicirea avocatiala la dosar, cu sediul in .

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de **07.11.2009** si inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ., completata cu adresa inregistrata sub nr., il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. . comunicata in data de **13.10.2009**, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de . EUR.

Avand in vedere dispozitiile art. 7 alin. (4) paragraf 2 din Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979 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, coroborate cu dispozitiile art. II alin. (1) din O.U.G. nr. 39/2010, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X SA din X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ., organele de specialitate din cadrul Serviciului de administrare a contribuabililor nerezidenti au respins la rambursare TVA in suma de . EUR, solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 8-a de catre firma X SA din X prin cererea inregistrata sub nr. ..

**II.** Prin contestatia formulata X SA sustine ca decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. . este nelegala si abuziva, solicita reanalizarea documentatiei cu completarile anexate si rambursarea TVA achitata, suma echivalenta in lei conform facturilor in quantum total de . lei, invocand in sustinere urmatoarele motive:

- avand calitatea de persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania fiind stabilita in alt stat membru X, iar conform art.147<sup>2</sup>,

alin. 1 lit.a din Codul fiscal are dreptul la rambursarea TVA achitata, drept recunoscut de prevederile art. 49 alin. (1) si (5) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

- societatea prestatoare SC Z SRL a prestat catre X SA servicii de debitare metale si a facturat serviciile prestate astfel:

1. factura nr.. in quantum de . euro si TVA aferent de . euro, TVA echivalent in suma de . lei;

2. factura nr.. in quantum de . euro si TVA aferent de . euro TVA echivalent in suma de . lei;

3. factura nr.. in quantum de . euro si TVA aferent de . euro, TVA echivalent in suma de . lei.

- motivele invocate de organul fiscal cu privire la intocmirea facturilor sunt lipsite de relevanta in ceea ce priveste realitatea operatiunilor;

- este in prezenta unei erori materiale aceea de a nu fi specificat echivalentul in lei al TVA-ului solicitat spre rambursare nici in cuprinsul facturilor si nici in cuprinsul cererii de rambursare, insa nu justifica incalcarea dreptului la rambursarea TVA, drept care exista in temeiul legii si care intruneste toate conditiile de fond necesare pentru a fi respectat;

- operatiunile efectuate au fost legale si au fost impozitate in Romania, a achitat aceste facturi si implicit TVA, ca emiterea facturilor doar in valuta, fara inscrierea TVA in lei de catre furnizori, astfel incat nu poate fi considerata ca motiv intemeiat de respingere a cererii si anexeaza facturile exprimate in dubla moneda din contabilitatea firmei furnizoare de servicii, precum si dovada achitarii facturilor si a TVA, astfel cum rezulta din extrasele de cont ale SC Z SRL;

- indiferent de moneda in care este exprimat debitul, existenta dreptului la restituirea taxei este certa, debitul fiind scadent si exigibil;

- organele fiscale aveau posibilitatea sa sesizeze societatea cu privire la eventualele documente lipsa sau erori materiale.

In concluzie societatea solicita admiterea contestatiei si reanalizarea cererii si a documentelor anexate, si admiterea la rambursare a TVA achitata in quantum de . lei, echivalentul TVA achitate de . euro, considerand ca motivele invocate de organul fiscal sunt de ordin formal care nu afecteaza existenta dreptului de rambursare in sine.

**III.** Fata de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, care nu este inregistrata in scopuri de TVA in Romania poate beneficia de rambursarea taxei solicitate, in conditiile in care aceasta este evidentiata in valuta in facturile prezentate in sustinerea cererii, iar corectia facturilor nu s-a efectuat potrivit dispozitiilor legale.*

**In fapt,** prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ., organele fiscale au respins la rambursare TVA in suma de . euro, solicitata de firma X SA din X prin cererea inregistrata sub nr. . aferenta perioadei ianuarie - martie 2008.

Pentru a lua aceasta decizie organele fiscale au retinut faptul ca facturile anexate la cererea de rambursare nu au inregistrat valoarea taxei pe valoarea adaugata in lei, nu au fost prezentate

documente doveditoare de plata a facturilor pentru a caror taxa se solicita rambursarea, suma TVA inscrisa in cererea de rambursare TVA este exprimata in euro, nu in lei.

**In drept**, potrivit art. 147<sup>2</sup> 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. 147<sup>2</sup>. - (1) **In conditiile stabilite prin norme:**

a) **persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilita in alt stat membru, poate solicita rambursarea taxei achitate; [...]**".

*Norme metodologice:*

"49. (1) In conditiile prezentate si in conformitate cu procedurile de la alin. (4)-(14), persoana impozabila prevazuta la alin. (3) poate solicita rambursarea **taxei facturata de alte persoane impozabile si achitata de aceasta pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania**, precum si a taxei achitate pentru importul bunurilor in Romania pe o perioada de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioada mai mica de trei luni ramasa din anul calendaristic. **Prezentele norme transpun Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979.**

(2) Prin exceptare de la prevederile alin. (1) nu se acorda rambursarea taxei datorate sau achitate de persoana impozabila prevazuta la alin. (3) pentru:

a) achizitiile de bunuri a caror livrare este scutita sau care poate fi scutita conform art. 143 alin. (2) din Codul fiscal;

b) achizitii de bunuri, altele decat cele prevazute la lit. a), sau prestari de servicii a caror livrare/prestare este sau poate fi scutita de taxa conform art. 141-144<sup>1</sup> din Codul fiscal;

c) achizitii de bunuri/servicii pentru a caror livrare/prestare nu se acorda deducerea taxei in Romania in conditiile art. 145 alin. (2) sau (5) din Codul fiscal.

(3) Persoana impozabila prevazuta la art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal este o persoana impozabila care in perioada prevazuta la alin. (1) nu este inregistrata si nici nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de taxa in Romania conform art. 153 Codul fiscal, nu este stabilita, si nici nu are un sediu fix in Romania de la care sunt efectuate activitati economice, si care, in acea perioada, nu a efectuat livrari de bunuri si prestari de servicii in Romania, cu exceptia urmatoarelor:

a) servicii de transport si servicii accesorii transportului, scutite conform art. 143 alin. (1) lit. c) sau art. 144 alin. (1) din Codul fiscal, precum si art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, in masura in care valoarea acestora din urma este inclusa in baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139 din Codul fiscal

b) livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii, in cazul in care taxa aferenta este achitata de persoanele in beneficiul carora bunurile sunt livrate si/sau serviciile sunt prestate, conform art. 150 alin. (1) lit. b)-d), f) si g) din Codul fiscal.

(4) Rambursarea taxei prevazute la alin. (1) se acorda persoanei impozabile prevazute la alin. (3) in masura in care bunurile si serviciile achizitionate sau importate in Romania, **pentru care s-a achitat taxa, sunt utilizate de catre persoana impozabila pentru:**

a) operatiuni aferente activitatii sale economice pentru care persoana impozabila ar fi fost indreptatita sa deduca taxa daca aceste operatiuni ar fi fost efectuate in Romania sau operatiuni scutite conform art. 143 alin. (1) si 144 alin. (1) lit. a)-c) din Codul fiscal;

b) operatiuni prevazute la alin. (3) lit. b).

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

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

b) să facă dovada că este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA într-un stat membru, sub forma unui certificat emis de autoritatea competentă din statul membru în care aceasta este stabilită. Totuși, atunci când autoritatea fiscală competentă română posedă deja o astfel de dovadă, nu este obligatoriu ca persoana impozabilă să aducă noi dovezi pe o perioadă de un an de la data emiterii primului certificat de către autoritatea competentă a statului în care este stabilită;

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

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

(6) Organele fiscale competente nu îi pot impune persoanei impozabile ce solicită rambursarea conform art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, nici o altă obligație în plus față de cele prevăzute la alin. (5). *Prin excepție, organele fiscale competente pot solicita persoanei impozabile să prezinte informații suplimentare necesare pentru a stabili dacă o cerere de rambursare este justificată.*

(7) Cererea de rambursare prevăzută la alin. (5) lit. a) va fi aferentă facturilor pentru achiziționarea de bunuri sau servicii sau documentelor pentru importuri efectuate în perioada prevăzută la alin. (1), dar poate fi aferentă și facturilor sau documentelor de import necuprinse încă în cererile anterioare, în măsura în care aceste facturi sau documente de import sunt aferente operațiunilor realizate în anul calendaristic la care se referă cererea.

(8) Cererea de rambursare prevăzută la alin. (5) lit. a) trebuie depusă la organele fiscale competente în termen de maximum 6 luni de la încheierea anului calendaristic în care taxa devine exigibilă".

De asemenea, conform art. 5 din Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979:

"Art. 5. În sensul prezentei directive, **bunurile și serviciile pentru care taxa poate fi restituită trebuie să îndeplinească cerințele prevăzute la art. 17 din Directiva 77/388/CEE, așa cum se aplică în statul membru care face restituirea [...]**".

Astfel, cu privire la documentele justificative, art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare și pct. 72 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare stabilesc următoarele:

*Codul fiscal:*

"Art. 155. - (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni: [...]

*Norme metodologice:*

"72. (1) Factura prevazuta la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal va fi intocmita in orice limba oficiala a statelor membre ale Uniunii Europene, dar la solicitarea organelor de control trebuie asigurata traducerea in limba romana. **Baza de impozitare poate fi inscrisa in valuta, dar daca operatiunea nu este scutita de taxa, suma taxei trebuie inscrisa si in lei.** Pentru inregistrarea in jurnalele de vanzari, baza impozabila va fi convertita in lei utilizand cursul de schimb prevazut la art. 139<sup>1</sup> din Codul fiscal".

Totodata, conform Instructiunilor pentru completarea Cererii de rambursare pentru persoanele impozabile neinregistrate in scopuri de TVA în Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene din Anexa nr. 3 la O.M.F.P. nr. 523/2007 pentru aprobarea Procedurii de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoane impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene:

"Suma de taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare - se inscrie suma de taxa pe valoarea adaugata **ce reiese din factura respectiva.**

**Toate sumele se inscriu in lei".**

*Din normele legale sus-citate rezulta ca, in cadrul sistemului comun de TVA, legiitorul comunitar a stabilit o procedura specifica prin care **persoanele impozabile stabilite intr-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitata** pentru livrari 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 livrarii sau prestarii este in statul membru caruia i se solicita rambursarea, sa depuna cererea de rambursare in termen de maxim 6 luni de la incheierea anului calendaristic si sa indeplineasca anumite formalitati specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit continut, suma solicitata la rambursare sa fie exprimata in lei, la care se anexeaza toate documentele aferente in original, sa prezinte dovada inregistrarii in scopuri de taxa in statul membru de care apartin, sa prezinte facturi corect intocmite etc.).***

*Astfel, se retine ca, firmele straine care solicita rambursarea TVA in temeiul Directivei a 8-a trebuie sa indeplineasca, in primul rand, **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, X SA din X a solicitat rambursarea sumei . euro dintr-un numar de 3 de facturi emise de un prestator intern, in care baza de impozitare, taxa colectata pentru fiecare pozitie facturata, suma totala a taxei colectate si suma totala de plata sunt inscrise exclusiv in valuta (euro), **fara nicio mentiune cu privire la suma taxei exprimata in lei, contrar prevederilor legale in vigoare.**

In sustinerea contestatiei societatea a anexat copiile facturilor nr., nr.. si nr. . emise in valuta ce contin modificari ulterioare fata de cele initiale in sensul ca valoarea TVA in lei este adaugata cu pixul.

Fata de situatia de fapt retinuta, sustinerile societatii contestatoare sunt vadit nefondate pentru motivele ce succed:



**1. 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. n) 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"*.

Prin urmare, **numai taxa exprimata in lei si inscrisa in facturi poate fi solicitata la rambursare** de persoanele impozabile stabilite in alt stat membru UE, intrucat numai in aceasta situatie **exista certitudinea cu privire la cuantumul taxei colectate la bugetul statului** de catre furnizorii/prestatorii romani si, pe cale de consecinta, a cuantumului sumei susceptibile a fi restituita pentru beneficiarii comunitari.

Totodata in speta sunt aplicabile si prevederile art. 139<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal:

"Art. 139<sup>1</sup>. - (2) **Daca elementele folosite pentru stabilirea bazei de impozitare a unei operatiuni**, alta decat importul de bunuri, **se exprima in valuta, cursul de schimb care se aplica este ultimul curs de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei sau cursul de schimb utilizat de banca prin care se efectueaza decontarile, din data la care intervine exigibilitatea taxei pentru operatiunea in cauza**".

Rezulta ca dispozitiile legale in materie prevad **posibilitatea aplicarii unor cursuri de schimb alternative**, ultimul curs de schimb comunicat de BNR sau cursul de schimb folosit de banca prin care se efectueaza decontarile intre parti, **ceea ce intareste obligativitatea mentionarii in lei a taxei colectate datorate pe baza facturilor emise de catre furnizori/prestatori**.

Altminteri, **nementionarea in facturi a cursurilor de schimb aplicabile tranzactiilor si neinscrierea in lei a taxei aferente nu permit determinarea colectarea corecta a TVA la bugetul statului, cata vreme, legal, se pot folosi cursuri de schimb diferite**.

In consecinta, nefiind determinat cuantumul taxei colectate la buget din facturile prezentate in vederea restituirii, nu poate fi determinat nici cuantumul taxei susceptibile a fi restituita, aspect confirmat inclusiv de contestatara prin cererea de rambursare completata in valuta.

In speta, cele 3 facturi anexate in sustinerea contestatiei nr., nr. si nr. , emise in valuta, contin adaugiri cu pixul in ceea ce priveste valoarea TVA in lei. In acest sens, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei probele depuse, intrucat orice corectii ale informatiilor inscrise in facturile ce nu au fost transmise catre beneficiar implica anularea lor si emiterea unor noi facturi, care sa contina informatii corecte si complete dupa cum prevede in mod expres art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"Art. 159. -(1) Corectarea informatiilor înscrise în facturi sau în alte documente care tin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează si se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numărul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informatiile si valorile corecte, fie se emite un nou document continând informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul si data documentului corectat."

Desi din prevederile legale, se retine ca, in mod obligatoriu, corectarea facturilor se efectueaza de catre emitentul facturii (furnizor), si nu de catre beneficiar, acest aspect nu inlatura obligatia persoanei care solicita rambursarea TVA sa verifice daca facturile fiscale cuprind toate informatiile obligatorii (ca indeplinesc toate conditiile legale pentru acordarea deducerii) si, eventual, sa solicite furnizorului corectarea lor.

2. Contestatoarea a solicitat restituirea pe baza unor facturi care nu contin toate informatiile prevazute de lege, respectiv din facturi care nu contin cuantumul taxei colectate si a sumei totale a taxei colectate, exprimate **in lei**, contrar dispozitiilor art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, desi in momentul primirii facturilor avea obligatia sa se asigure, in calitate de persoana impozabila interesata, ca acestea contin toate informatiile obligatorii stabilite prin legea fiscala romana. Acesta obligatie este cu atat mai evidenta cu cat inscrierea taxei in moneda nationala a statului membru in care are loc livrarea sau prestarea este prevazuta expres si in Directiva 2006/112CE aplicabila la nivel comunitar.

*Or, in virtutea principiului de drept **nemo auditur propriam turpitudinem allegans**, contestatoarea nu poate sa opuna organelor fiscale romane propria lipsa de diligenta in respectarea prevederilor legale romanesti si comunitare in materie de facturare a TVA.*

3. Invocarea realitatii tranzactiei nu este suficienta pentru restituirea taxei de la bugetul statului roman intrucat sistemul comun de TVA la nivel comunitar implica recunoasterea si aplicarea tuturor principiilor de legislatia si jurisprudenta comunitara, **cum sunt principiile proportionalitatii, al securitatii juridice si al luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri.** Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza rambursarea TVA aferenta achizitiilor realizate de nerezidentii comunitari de indeplinirea cumulativa atat a conditiilor de fond (achizitiile sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor anume prevazute de lege), cat si a celor de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege).

*A lega dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata doar de substanta tranzactiei, asa cum pretinde, in esenta, contestatara, ar insemna, **prin reducere la absurd**, ca persoanele impozabile isi pot deduce taxa aferenta 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.*

In acelasi sens sunt si prevederile art. 2 din Directiva a 8-a, care stipuleaza restituirea TVA pentru persoanele impozabile stabilite in alte state membre "*sub rezerva conditiilor prevazute in continuare*". Or, sintagma "**sub rezerva**", folosita in redactarea directivei, nu vine decat sa sublinieze faptul ca restituirea/rambursarea TVA pentru aceste persoane se realizeaza numai cu respectarea anumitor conditii de forma si fond. Caracterul imperativ al conditiilor **de forma si de fond** ce trebuie indeplinite cumulativ de astfel de persoane rezulta si din redactarea art. 3 din Directiva a 8-a, respectiv "**pentru a putea beneficia** de restituire, orice persoana [...] **trebuie:**".

Astfel, simpla raportare a dreptului de a solicita rambursarea TVA numai la substanta tranzactiilor pentru care se solicita rambursarea taxei, ar goli de continut dispozitiile legale prevazute in Directiva a 8-a si in Codul fiscal cu privire la conditiile obligatorii ce trebuie indeplinite pentru rambursare.

4. Referitor la prezentarea documentelor care atesta plata facturilor, se retine ca pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice prevede in mod expres ca persoana impozabila neinregistrata

si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene **poate solicita rambursarea doar a taxei facturata si achitata** pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania.

Potrivit art. 3 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in cazul taxei pe valoarea adaugata sunt aplicabile principiile clare, principiile care se regasesc si in jurisprudenta Curtii Europene de Justitie si care sunt pe deplin transpuse in legislatia romana in materia TVA, in special, la art. 147<sup>2</sup> alin.(1) si art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si la pct. 49 alin. (1)-(6) si pct. 72 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, care stipuleaza conditiile obligatorii pe care trebuie sa le indeplineasca persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania pentru a solicita rambursarea taxei facturata de alte persoane impozabile, intre care: dovada achitarii TVA si prezentarea tuturor documentelor si informatiilor necesare pentru a stabili daca o cerere de rambursare este justificata.

Faptul ca organele fiscale nu i-au solicitat prezentarea documentelor care sa dovedeasca achitarea taxei din facturile prezentate nu poate fi retinut in solutionarea favorabila, in conditiile in care lipsa acestor documente este doar una din motivatiile pentru care organele fiscale au respins cererea de rambursare, in decizia emisa in acest sens organele fiscale mentionand expres inexistenta in facturi a valorii taxei in lei. Or, **prezentarea, in original, in anexa la cererea de rambursare, a tuturor facturilor care sa evidentieze taxa a carei rambursare se solicita, cu alte cuvinte care sa evidentieze taxa in lei** (nu in euro, asa cum rezulta din documentele contestatoarei) **este o conditie obligatorie expres stipulata de pct. 49 alin. (5) lit. a) din Normele metodologice, care trebuia indeplinita de contestatoare din oficiu din chiar momentul depunerii cererii**, fara ca organele fiscale sa fie obligate sa-i solicite in mod expres acest lucru. De altfel, desi cunostea pozitia organului fiscal, nici in sustinerea contestatiei nu prezinta facturile corectate potrivit dispozitiilor legale in vigoare.

Rezulta ca X SA din X nu este indreptatita sa beneficieze de rambursarea din bugetului statului roman, prin intermediul mecanismului special instituit de Directiva a 8-a si de art. 147<sup>2</sup> alin. (1) din Codul fiscal care transpune aceasta directiva, a sumei solicitata in baza unor documente care nu contin toate informatiile obligatorii prevazute de legislatia nationala si comunitara in materie si care nici nu este evidentiata ca atare in aceste documente.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 139<sup>1</sup> alin. (2), art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a), art.159 si art. 155 alin. (5) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 alin. (1), (4), (5) si (6) si pct. 72 alin. (1) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI , aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 5 din Directiva a 8-a - 79/1072/EEC, art. 230 din Directiva 2006/112/CE, Instructiunilor pentru completarea Cererii de rambursare pentru persoanele impozabile neinregistrate in scopuri de TVA în Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene din Anexa nr. 3 la O.M.F.P. nr. 523/2007 pentru aprobarea Procedurii de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoane impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

**DECIDE:**



Respinge ca neintemeiata contestatia X SA din X formulata impotriva deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ., pentru TVA respinsa la rambursare in suma de . euro.

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.