

DECIZIA nr. 516 / 10.08.2016
privind solutionarea contestatiei formulata de **X KFT**,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x/28.04.2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu adresa nr. x/28.04.2016, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/28.04.2016, completata cu adresa nr. x/27.05.2016, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/27.05.2016, cu privire la contestatia formulata de **X KFT**, cu sediul in Ungaria, H , U , prin M spol s.r.o.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de 08.04.2016, inregistrata la AFCN sub nr. x/12.04.2016, completata cu adresa inregistrata la AFCN sub nr. x/25.05.2016, il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/22.02.2016 emisa de AFCN, comunicata in data de 08.03.2016, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de y lei.

Avand in vedere dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (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 KFT** din Ungaria.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, societatea nerezidenta mentioneaza ca urmare convorbirii telefonice din 7.04.2016 si dat fiind ca motivul respingerii rambursarii TVA din decizia nr. xD/22.02.2016 este inregistrarea in scopuri de TVA prin sucursala X KFT U , avand codul unic de inregistrare x, a considerat acest fapt definitiv si de aceea a contestat decizia in termen.

In motivarea contestatiei, societatea mentioneaza si faptul ca prin decizia de rambursare a TVA nr. x/0/2.12.2015 s-a aprobat rambursarea TVA pentru perioada 01.07.2015-30.09.2015.

II. Prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/22.02.2016, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti a respins la rambursare TVA in suma in suma de y lei.

III. Luand in considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organului fiscal, sustinerile societatii si prevederile legale pe perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea nerezidenta are dreptul la rambursarea TVA in suma de y lei, in conditiile in care nu a respectat conditiile stipulate expres de legislatia din Romania care a transpus Directiva 2008/9/CE in vederea rambursarii TVA

In fapt, in baza cererii de rambursare nr. x/05.11.2015 aferenta perioadei 01.04.2015–30.06.2015 a fost emisa Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/05.11.2015, prin care AFCN a respins la rambursare TVA in suma de y lei, motivata de faptul ca in perioada pentru care a solicitat rambursarea, persoana impozabila nestabilita in Romania, X KFT este inregistrata in scopuri de TVA prin sucursala X KFT U, incepand cu data de 17.08.2014, nefiind respectate dispozitiile art.147² alin.(1) lit.a din Codul fiscal si pct. 49 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si 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 stabilită în alt stat membru, neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în România; [...]”.

Normele metodologice:

“49. (1) În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilită în alt stat membru poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, statul membru în care au fost achiziționate bunuri/servicii sau în care s-au efectuat importuri de bunuri, dacă persoana impozabilă respectivă îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) *pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reședința sa obișnuită;*

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

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

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

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

(2) Nu se rambursează:

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

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. (...).

(22) În cazul în care organul fiscal competent din România consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronică, informații suplimentare, inclusiv copii de pe documentele prevăzute la alin. (11), de la solicitant sau de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, după caz, pe parcursul perioadei de 4 luni prevăzute la alin. (21). În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Dacă este necesar, se pot solicita alte informații suplimentare (...).

(29) În cazul în care o rambursare a fost obținută prin fraudă sau printr-o altă metodă incorectă, organul fiscal competent din România va solicita persoanei impozabile care a beneficiat de rambursare restituirea sumelor rambursate în mod eronat și a majorărilor aferente

(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** aferenta achizitiilor de bunuri, prestarilor de servicii sau importului 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**, etc.

Astfel ca, societatile nerezidente 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.

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

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

Astfel, pentru a beneficia de dreptul de restituire a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate din România în baza art.147² alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, **condiția esențială** este aceea ca **persoana impozabilă stabilită în alt stat membru nu trebuie să fie înregistrată și nu trebuie să fie obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, în perioada pentru care se solicită rambursarea.**

Prin urmare, în baza acestor prevederi legale, mai sus enunțate, doar persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alte state membre, pot solicita rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferentă anumitor achiziții efectuate în România.

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

În același sens sunt și prevederile art. 5 paragraf 2 din Directiva a 9-a, care stipulează că "în înțelesul prezentei directive, **dreptul la o rambursare a taxei aferente intrărilor** este determinat în temeiul Directivei 2006/112/CE, **astfel cum se aplică în statul membru de rambursare**". Or, aceste prevederi nu vin decât să sublinieze faptul că restituirea/rambursarea TVA pentru aceste persoane se realizează numai cu respectarea anumitor condiții de formă și procedurale, inclusiv condiția că **persoanele în cauză să nu fie înregistrate în scopuri de TVA.**

Totodată, potrivit pct. 7.1-7.3 din Anexa nr. 1 la 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, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr.4/2010:

„7.1. Pentru stabilirea dreptului la rambursare, compartimentul de specialitate verifică, **cu ajutorul aplicației informatice**, dacă pe parcursul perioadei de rambursare solicitantul a fost înregistrat în scopuri de TVA în România potrivit art. 153 din Codul fiscal.

„7.2. În cazul în care pe parcursul perioadei de rambursare solicitantul a fost înregistrat în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, compartimentul de specialitate întocmește un referat pentru analiză documentară, conform modelului prevăzut în anexa nr. 5 la prezenta procedură, prin care se propune respingerea rambursării TVA. Referatul va fi înaintat, spre avizare, conducătorului compartimentului de specialitate.

„7.3. Pe baza referatului prin care se propune respingerea rambursării TVA 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, prin care se respinge taxa pe valoarea adăugată solicitată. (...).“

In speta, in baza cererii nr. x/05.11.2016, aferenta perioadei 01.06.2015–30.06.2016, organul fiscal a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata 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 inregistrata sub nr. xD/22.02.2016, prin care a respins la rambursare TVA in suma de y lei.

Referitor la TVA respinsa la rambursare in suma de y lei, contestata, organul fiscal a constatat ca societatea nerezidenta X KFT din Ungaria, cod de inregistrare fiscala x, a solicitat rambursarea TVA in temeiul Directivei 2008/9/CE transpusa in legislatia nationala prin art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 49 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Prin referatul pentru analiza documentara care a stat la baza deciziei de rambursare contestate, organul fiscal precizeaza urmatoarele: „In urma verificarii in baza de date a Directiei Generale Tehnologia Informatiei/Ministerul Finantelor Publice s-a constatat ca in perioada de rambursare (aprilie-iunie 2015) persoana impozabila nestabila in Romania X KFT solicitanta a cererii de rambursare este inregistrata in Romania in scopuri de TVA prin sucursala X KFT U , avand codul unic de identificare x, data luarii in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata fiind 17.08.2014.

Potrivit informatiilor existente pe portalul ANAF – Aplicatia „Oracle” – X KFT U - SUCURSALA BUCURESTI, cu sediul in Bucuresti str. P este inregistrata ca platitor de TVA, din data de 17.08.2014, cod unic de identificare x.

Facturile fiscale atasate la contestatie sunt emise pe numele X KFT, cod de inregistrare in scopuri de TVA x.

Asa cum s-a retinut anterior, potrivit pct.49 alin.(1) lit.b) din Normele metodologice [ce transpune Directiva 2008/9/CE], in perioada pentru care solicita

rambursarea, persoana impozabila stabilita in alt stat membru nu trebuie sa fie inregistrata in scopuri de TVA in Romania.

Motivele invocate de contestatara in sustinerea cauzei nu pot fi retinute, intrucat cel ce solicita rambursarea de TVA este obligat sa faca toate demersurile necesare si sa dovedeasca ca sunt indeplinite conditiile cumulative specifice acestui tip de rambursare.

Rezulta ca societatea nerezidenta X KFT din Ungaria nu este indreptatita sa beneficieze de rambursarea din bugetului statului roman, prin intermediul mecanismului special instituit de Directiva a 9-a si de art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal care transpune aceasta directiva, a sumei de y lei.

Prin urmare, pentru pozitiile 1-13 din cererea de rambursare urmeaza a se respinge contestatia pentru TVA in suma de y lei solicitata de catre societatea nerezidenta X KFT din Ungaria.

In raport de motivatia contestatarei privind rambursarea TVA printr-o decizie anterioara, trebuie subliniat ca legiuitorul roman a prevazut la pct.49 alin.29 din Normele metodologice de aplicare a art.147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, posibilitatea ca organul fiscal din România sa solicite persoanei impozabile care a beneficiat în mod eronat de rambursare, restituirea sumelor, aspect mentionat si de organul fiscal din cadrul AFCN in referatul cauzei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, pct. 7.1-7.3 din Anexa nr. 1 la Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 4/2010 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, art. 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de X KFT din Ungaria impotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/22.02.2016, cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

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.

