

DECIZIA nr. 898/16.12.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de **X Zrt**,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x/01.09.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti prin adresa nr. x/31.08.2015, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/01.09.2015, cu privire la contestatia formulata de **X Zrt**, cu sediul in Ungaria, T utca 2, P , .

Obiectul contestatiei, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/02.06.2015, il constituie Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/23.04.2015, comunicata in data de 07.05.2015, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **y lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 205, art.206 si art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X Zrt**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, societatea nerezidenta aduce urmatoarele argumente:

Dreptul de deducere a TVA este conditionat de art.145 (2) si art.146 din Legea nr.571/2004 si Directiva 2006/112/CE, in acceptiunea Codului fiscal operatiunile taxabile fiind in legatura cu exercitarea obiectului de activitate, acesta fiind inscris in cererea de rambursare.

Nu se regaseste in niciuna dintre situatiile invocate de organele fiscale privind temeiurile de fapt si de drept pentru care nu ar beneficia de rambursarea TVA.

Organul fiscal nu a respectat prevederile art.6, art.56 si art.57 din Codul de procedura fiscala neefectuand nicio verificare la societatea care a livrat bunurile, desi in decizia de rambursare a mentionat ca s-a efectuat cercetare la fata locului.

Referitor la invocarea pct.49 alin.(23) din HG nr.44/2004 societatea considera ca solicitarea copiilor unor contracte, dar si originalele unor documente justificative incalca flagrant art.56 (4) din OG nr.92/2003 fiind depasite limitele de competenta ale organului fiscal, fara a respecta cadrul legal al predarii/primirii lor, intrucat nu exista niciun indiciu pentru a identifica documentele solicitate.

Pentru informare anexeaza, totusi, copia unei comenzi si a procesului verbal de custodie prin care toate bunurile achizitionate-unelte de injectie+fasonare/instrument de finisare se afla in custodia E RO fiind destinate in folosul operatiunilor taxabile, fiind necesare constatari temeinice si motivate ale organelor fiscale in temeiul Codului de procedura fiscala. Si solicitarea notei explicative pentru operatiunile desfasurate pe teritoriul Romaniei incalca prevederile OMFP nr.1304/2004.

Contestatarul considera ca cererea de rambursare contine toate informatiile conform prevederilor legale si mentioneaza ca nu isi insuseste temeiul legal invocat de organul fiscal intrucat netransmiterea raspunsului la adresa nr. xA/13.02.2015 din motivele prezentate anterior nu constituie in fapt si in drept motiv de respingere a cererii de rambursare, in temeiul pct.49 (24) din HG nr.44/2004 organele fiscale avand posibilitatea sa comunice decizia de rambursare in termen de doua luni de la data expirarii termenului in care nu s-a primit raspunsul.

Fata de cele prezentate, societatea solicita desfiintarea deciziei de rambursare si admiterea rambursarii TVA in suma de y lei.

II. Prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/23.04.2015, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti a respins la rambursare TVA in suma de y lei.

III. Fata de constatările 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 societatea nerezidenta are dreptul la rambursarea TVA in suma de y lei, in conditiile in care documentele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatările organului fiscal cu privire la natura operatiunilor si la circuitul bunurilor achizitionate, desi i-au fost solicitate in mod expres si de catre organul fiscal

In fapt, prin cererea nr. x/07.10.2014 aferenta perioadei 01.01.2014–31.07.2014, **X Zrt** a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de y lei, suma fiind respinsa la rambursare prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/23.04.2015 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti, avand in vedere urmatoarele considerente:

Referitor la pozitile nr.1-6 din cererea de rambursare, societatea nu a prezentat documentele/explicatiile solicitate prin cererea de informatii suplimentare, insotite de traducerea autorizata in limba romana, respectiv:

- contracte si/sau comenzi care au stat la baza facturilor emise de E RO;

- descrierea bunurilor/serviciilor care fac obiectul facturilor emise de E RO;
- explicatii referitoare la natura operatiunilor desfasurate pe teritoriul Romaniei;
- explicatii insotite de documente justificative din care sa reiasa circuitul ulterior al bunurilor/serviciilor achizitionate si beneficiarii finali ai acestora (procese verbale de predare-primire-custodie, documente de transport etc.);
- orice alte documente relevante in vederea stabilirii operatiunilor desfasurate pe teritoriul Romaniei, nefiind respectate dispozitiile art.147² alin.1, coroborate cu art.145 alin.2 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.49 din Normele metodologice de aplicare, cu modificarile si completarile ulterioare.

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) 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) In 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 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 în temeiul prevederilor art. 145, 145¹ si 146 din Codul fiscal.

(5) Pentru a fi eligibila pentru rambursare în România, o persoana impozabila nestabilita în România trebuie sa efectueze operatiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilita. În cazul în care o persoana impozabila nestabilita în România efectueaza, în statul membru în care este stabilita, atât operatiuni care dau drept de deducere, cât si operatiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, România va rambursa numai acea parte din TVA rambursabila conform alin. (3) care corespunde operatiunilor cu drept de deducere. **Dreptul de rambursare a taxei se determina conform alin. (4), respectiv în aceleasi conditii ca si cele aplicabile pentru operatiuni care sunt realizate în România. (...).**

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

(...) 10. altele. În cazul în care se utilizează codul 10, se specifică natura bunurilor livrate și a serviciilor prestate.

(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.

(13) Solicitantul trebuie sa furnizeze informatiile din cererea de rambursare si eventualele informatii suplimentare solicitate de organul fiscal competent din Romania in limba romana. (...).

(15) Cererea de rambursare se refera la urmatoarele:

a) **achizitii de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare, achitate pînă la data solicitarii rambursarii;**

b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare. (...)."

(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). (...)

(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".

De asemenea, conform art. 5 și art. 6 din Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adaugata, prevazuta în Directiva 2006/112/CE:

"Art. 5. [...] Fara a aduce atingere articolului 6, în înțelesul prezentei directive, dreptul la o rambursare a taxei aferente intrarilor este determinat în temeiul Directivei 2006/112/CE, astfel cum se aplica în statul membru de rambursare.

Art. 6. Pentru a fi eligibila pentru rambursare în statul membru de rambursare, o persoana impozabila nestabilita în statul membru de rambursare trebuie sa efectueze operatiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilita.

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 pentru livrarile de bunuri, 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, cu exceptia operatiunilor anume precizate in lege, sa depuna cererea de rambursare si sa indeplineasca anumite formalitati specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit continut, la care sa anexeze toate documentele aferente 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, prin cererea nr. x/07.10.2014 aferenta perioadei 01.01.2014 – 31.07.2014, X Zrt a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de y lei, suma fiind respinsa la rambursare prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/23.04.2015 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti, avand in vedere urmatoarele considerente:

Referitor la pozitile nr.1-6 din cererea de rambursare, societatea nu a prezentat documentele/explicatiile solicitate prin cererea de informatii suplimentare:

- contracte si/sau comenzi care au stat la baza facturilor emise de E RO;
- explicatii referitoare la bunurile si/sau serviciile aferente facturilor inscrise in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea;
- descrierea bunurilor/serviciilor care fac obiectul facturilor emise de E RO;
- explicatii insotite de documente justificative din care sa reiasa circuitul ulterior al bunurilor/serviciilor achizitionate si beneficiarii finali ai acestora (contracte, procese verbale de predare-primire-custodie, documente de transport etc.);
- orice alte documente relevante in vederea stabilirii operatiunilor desfasurate pe teritoriul Romaniei, in conformitate cu art.147² alin.1 din Codul fiscal si pct.49 din Normele metodologice de aplicare, coroborat cu art.145 alin.2 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

3.1. Referitor la motivatiile societatii contestatoare privind neindeplinirea de catre organul fiscal a obligatiilor prevazute de Codul de procedura fiscala, se retin urmatoarele:

Dreptul societăților stabilite în alte state membre al Uniunii Europene la rambursarea taxei pe valoarea adăugată este stabilit prin Directiva a 9-a 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 OMFP 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.

Prin urmare, pentru a beneficia de dreptul de rambursare a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate din România, **persoana nerezidentă este obligată să respecte prevederile legislației române care transpune directiva comunitară, inclusiv cele referitoare la solicitarea rambursării taxei în baza unor documente justificative (facturi) care să conțină toate informațiile prevăzute de legislația românească în materie.**

*Neutralitatea taxei pe valoarea adăugată, care implică, printre altele, și prevalența substanței asupra formei, constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA instituit de legislația comunitară, **dar nu se aplică făcând abstracție și în detrimentul celorlalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, cum sunt principiile proporționalității, al securității juridice și al luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri.*** Din acest motiv legislația fiscală condiționează deductibilitatea/rambursarea TVA aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă atât a condițiilor de fond (achizițiile să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile), cât și a celor de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), legislația comunitară recunoscând statelor membre dreptul de a lua măsurile necesare și proporționale, pentru a avea siguranța că TVA este percepută și colectată sub supravegherea organelor fiscale.

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 același 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 realizeaza numai cu respectarea anumitor conditii de forma si procedurale, cum ar fi: depunerea cererii intr-un anumit termen de decadere, suma minima ce poate fi solicitata si perioada la care se refera, anexarea facturilor corect intocmite, a documentelor justificative etc.

3.2. Referitor la TVA in suma de y lei aferenta pozitiilor 1-6 din cererea de rambursare, din analiza documentelor existente in dosarul contestatiei, raportat la motivatiile organului fiscal si ale societatii, se retin urmatoarele:

Prin cererea nr. x/07.10.2014, societatea nerezidenta **X Zrt** din Ungaria a solicitat rambursarea TVA in suma de y lei aferenta facturilor nr.E-x, nr.E -x, nr.E-x, nr.E-x, nr.E-x, nr.E-x emise de E Ro - poz.1-6 din cerere reprezentand achizitii de bunuri, intocmite in limba engleza, inscrite la codul 10 din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea sub denumirea „matrița din doua jumatați pentru turnare din aluminiu de mare presiune”.

In vederea solutionarii cererii de rambursare, prin cererea de informatii suplimentare nr. xA/13.0.22015, transmisa prin e-mail, organul fiscal a solicitat urmatoarele:

- copii ale contractelor si/sau comenzilor, incheiate intre X Zrt si E RO, in baza carora au fost introduse facturile;
- contracte si/sau comenzi care au stat la baza facturilor emise de E RO;
- explicatii referitoare la bunurile si/sau serviciile aferente facturilor de la 1-6 din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea;
- descrierea bunurilor/serviciilor care fac obiectul facturilor emise de E RO;
- explicatii insotite de documente justificative din care sa reiasa in mod clar circuitul ulterior al bunurilor/serviciilor achizitionate/prestate (facturi, documente de transport, contracte, procese verbale de predare/primire/custodie, liste de inventariere etc.) si beneficiarii finali ai acestora;
- nota explicativa privind operatiunile desfasurate pe teritoriul Romaniei, in legatura cu bunurile achizitionate/ serviciile prestate pentru care s esolicita rambursarea;
- documente justificative din care sa rezulte ca bunurile achizitionate raman in Romania, insotite de traducerea autorizata in limba romana, in conformitate cu art.147² alin.1 din Codul fiscal si pct.49 din Normele metodologice de aplicare, coroborat cu art.145 alin.2 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin referatul pentru analiza documentara care a stat la baza emiterii deciziei de rambursare, organul fiscal a retinut faptul ca pana la data emiterii deciziei de rambursare societatea nerezidenta nu a transmis documentele solicitate prin cererea de informatii suplimentare, astfel incat nu este indreptatita la rambursare.

Prin contestatia formulata, societatea nerezidenta considera ca a indeplinit conditiile legale pentru rambursarea TVA in baza facturilor emise de furnizor, iar organul fiscal avea obligatia sa probeze nerespectarea prevederilor art.145 (2) din Codul fiscal si sa efectueze cercetare la fata locului la societatea care a livrat bunurile.

In sustinerea contestatiei, contestatara a depus urmatoarele documente:

- documentul cu numar de referinta x/03.02.2014, incheiat intre X Zrt si E RO semnat de reprezentantul X si „certificate of property” privind documentul cu numar de referinta x, nesemnat, ambele in limba engleza, fara a fi insotite de traducerea in limba romana, avand inscise urmatoarele: poz 1 - Px CASHLIGHT SIZE 1 - Body, valoare z euro, val; poz 2 - Px CASHLIGHT SIZE 2 - Body, valoare z euro;

- comanda de achizitie x/28.02.2014 emisa de X Zrt catre E RO, avand inscise la rubricile „Cod produs” si „Descriere”: poz.1 - x Px Cashlight Marimea 1-Capac HPDC unelte de injectie+Fasonare/instrument de finisare, valoare z euro si la poz.2 - x Px Cashlight Marimea 1-Capac HPDC unelte de injectie+Fasonare/instrument de finisare, valoare z euro;

- certificat de proprietate referitor la comanda nr. x, avand inscise urmatoarele: poz 1 - x Px Marimea 1, valoare z euro, val; poz 2 - x Px Marimea 1, valoare z euro;

- „proces-minuta custodie” incheiat in data de 31.07.2014 intre E - custode si X-S -proprietar, in care se mentineaza “de a detine in custodie matritele pentru COM. Px, COM. Px, COM. Px si COM. Px

Custodele trebuie sa asigure securitatea si depozitarea bunurilor ramase in custodie, in conditii bune.”

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei sunt incidente prevederile art.213 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

“Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.”

Din textul de lege mai sus prezentat se retine ca, societatea nerezidenta poate depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.

Cu privire la prezentarea documentelor care sa ateste ca achizitiile efectuate dau dreptul la *dreptul de rambursare a taxei pentru operatiuni realizate în România*, 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 pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania, în aceleasi conditii ca si cele aplicabile pentru operatiuni care sunt realizate în România (Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008).

Potrivit art.126 alin.(1), art.145 alin.(1) si art.146 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata:

„Art. 126. - (1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”

“Art.145(1) - Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

- a) operațiuni taxabile; (...).”

“Art.146(1) - Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

- a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; (...).”

Se retine ca, desi prin cererea de informatii suplimentare i-au fost solicitate contestatarei, in mod expres, documente si explicatii in baza carora sa se poata stabili in mod clar si concret:

- natura operatiunilor si circuitul economic ulterior al bunurilor achizitionate si beneficiarii finali ai acestora;
- daca bunurile achizitionate inscrise in facturile emise de furnizor raman pe teritoriul Romaniei, respectiv: facturi, documente de transport, procese verbale de predare-primire, liste de inventariere, insotite de traducerea autorizata in limba romana, contrar sustinerilor din contestatie, aceste aspecte nu au fost clarificate.

Documentele depuse „pentru informare” nu clarifica neconcordanțele existente între documentele și explicațiile societății care au stat la baza TVA solicitată, în condițiile în care:

- facturile inscrise la pozitiile 1-6 din cererea de rambursare sunt intocmite in limba engleza, fara a fi insotite de traducere, avand inscrise ca indicative ale bunurilor Px si Px si COM. Px, COM. Px, COM. Px si COM. Px;

- pentru facturile inscrise la pozitiile 1 si 5 din cererea de rambursare societatea a prezentat documentul cu numar de referinta Px/03.02.2014 si „certificate of property”, in limba engleza, netraduse, fara a se putea identifica in clar denumirea bunurilor la care se refera;

- pentru facturile inscrise la pozitiile 2,3,4 si 6 din cererea de rambursare societatea a prezentat comanda de achizitie x/28.02.2014 si certificat de proprietate, ambele cu referire la indicativele Px si Px, fara a se regasi mentiuni referitoare la „COM. Px, COM. Px, COM. Px si COM. Px” inscrise in facturi.

Or, simpla mentiune inscrisa in minuta incheiata in data de 31.07.2014 privind custodia matritelor pentru comenzile COM. Px, COM. Px, COM. Px si COM. Px la furnizor nu justifica destinatia bunurilor, cum sustine in esenta contestatara, daca achizitiile au fost realizate in beneficiul societatii nerezidente, potrivit dispozitiilor legale sus citate, in vederea stabilirii tratamentului fiscal din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

In speta, nici cu ocazia analizei documentare efectuata de DGRFPB, nici cu ocazia depunerii contestatiei, societatea nerezidenta nu a prezentat nicio dovada concludenta din care sa reiasa cui apartine dreptul de proprietate asupra bunurilor si circuitul ulterior al bunurilor achizitionate.

Astfel, referitor la circuitul ulterior al bunurilor inscrise depuse la dosarul cauzei nu atesta faptul ca bunurile s-au aflat in Romania la momentul livrarii, iar acestea se afla la momentul de fata in incinta furnizului, in Romania, fiind destinate exercitarii obiectului de activitate si sunt in folosul operatiunilor taxabile, potrivit sustinerilor societatii contestatare pentru a stabili corect tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA.

Referitor la observatia contestatarei vizand netemeinicia solicitarii documentelor si informatiilor suplimentare si obligativitatea organelor fiscale de a efectua cercetare la fata locului pentru a stabili scopul achizitiei bunurilor, se retine ca, rambursarea TVA catre societatile nerezidente, stabilite in alt stat membru se efectueaza in baza controlului documentar si nu prin inspectie fiscala, iar procedura de rambursare impune obligatia persoanei care solicita rambursarea sa anexeze la cererea de rambursare toate documentele justificative privind operatiunile desfasurate si sa transmita documentele si informatiile solicitate de organul fiscal in vederea luarii deciziei, asa cum stipuleaza dispozitiile pct.49 din Normele metodologice de aplicare a art. art. 147² din Codul fiscal, sus citate.

Nici afirmatia contestatarei referitoare la mentionarea eronata in decizia de rambursare privind efectuarea cercetarii la fata locului nu poate fi retinuta,

intrucat aceasta mentiune nu se regaseste intre motivele invocate de organul fiscal in cuprinsul deciziei privind respingerea TVA.

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. Astfel, desi a avut la cunostinta pozitia organelor fiscale cu privire la prezentarea documentelor care au stat la baza intocmirii facturilor, scopul achizitiilor si care sa probeze circuitul bunurilor pentru care solicita rambursarea de TVA, contestatoarea nu le-a depus nici in sustinerea contestatiei, desi asa cum s-a aratat anterior conform art.206 din Codul de procedura fiscala are obligatia sustinerii contestatiei

Drept pentru care, urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de X Zrt, cu privire la TVA in suma de y lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 126, art.145, art.146 si 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, art.213 si art. 216 alin. (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

DECIDE

Respinge contestatia formulata de **X Zrt** cu privire la TVA in suma de **y lei** respinsa la rambursare prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/23.04.2014 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti.

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.