

DECIZIA nr. 798/29.10.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de X
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti din cadrul D.G.R.F.P. Bucuresti cu adresa nr. x inregistrata sub nr. x cu privire la contestatia depusa de catre X din X, prin imputernicit X cu sediul ales in x.

Obiectul contestatiei remisa prin posta in data de x si inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti sub nr. x il constituie Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de xlei, din care societatea contesta suma de xlei.

Avand in vedere dispozitiile 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, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X din X.

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. x, organele de specialitate din cadrul Serviciului de administrare a contribuabililor nerezidenti a respins la rambursare TVA in suma de xlei, din care societatea contesta suma de xlei solicitata in temeiul Directivei a 9-a de catre X din X, prin cererea inregistrata sub nr. x din x.

II. Prin adresa inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti sub nr. x societatea nerezidenta X din X, a formulat contestatie impotriva Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x prin care a fost respinsa de la rambursare TVA in suma de xlei, din care societatea contesta suma de xlei, invocând urmatoarele argumente:

- documentatia solicitata a fost trimisa catre organele fiscale de 2 ori cu modalitatea agreata de organele fiscale de depunere a unei confirmari din partea furnizorului X, ca toate facturile au fost platite la zi;
- ataseaza copii dupa extrasele bancare.

In concluzie, persoana impozabila nerezidenta solicita rambursarea sumei de xlei reprezentand TVA aferenta facturilor emise de furnizori.

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, care nu este inregistrata in scopuri de TVA in Romania poate beneficia de rambursarea taxei, in conditiile in care in decizia emisa organele fiscale au retinut doar

neprezentarea documentelor care sa ateste plata integrala a facturii fara analiza indeplinirii celorlalte conditii de rambursare.

In fapt, prin cererea, inregistrata sub nr. x societatea nerezidenta X din X a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de x lei.

Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x, organul fiscal a respins la rambursare TVA in suma de x lei, din care societatea contesta suma de x lei, intrucat nu au fost prezentate documente justificative care sa ateste achitarea taxei facturate pentru care se solicita rambursarea.

Contestatarea solicita rambursarea sumei de x lei reprezentand TVA, aferenta facturilor emise de furnizori.

In drept, potrivit art. 147² alin. (1) lit. a) 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 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 achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în România”.

Norme metodologice:

" **49. (1)** În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilită în alt stat membru, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții 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 România 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 reședinta sa obișnuita;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este inregistrata și nici nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in 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 exceptia urmatoarelor operatiuni:

1. prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite in 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 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 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.

(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. 3

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

(5) Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în România, o persoană impozabilă nestabilă 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 nestabilă 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.

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

(7) Cererea de rambursare conține următoarele informații:

- a) numele și adresa completă ale solicitantului;
- b) o adresă de contact pe cale electronică;
- c) descrierea activității economice a solicitantului pentru care sunt achiziționate bunurile și serviciile;
- d) perioada de rambursare acoperită de cerere;
- e) o declarație din partea solicitantului că nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României pe parcursul perioadei de rambursare, cu excepția operațiunilor prevăzute la alin. (1) lit. c) pct. 1 și 2;
- f) codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală al solicitantului;
- g) datele contului bancar, inclusiv codurile IBAN și BIC.

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

1. combustibil;
2. închiriere de mijloace de transport;
3. cheltuieli legate de mijloace de transport (altele decât bunurile și serviciile prevăzute la codurile 1 și 2);
4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor;
5. cheltuieli de deplasare, de exemplu, cu taxiul sau cu mijloacele de transport public;
6. cazare;
7. servicii de catering și restaurant;

(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 este 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

adaugata, solicitantul trebuie sa trimita pe cale electronica copii de pe respectivele facturi sau, dupa caz, documente de import, impreuna cu cererea de rambursare. Echivalentul in lei se determina pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Nationala a României valabil la data de 1 ianuarie 2010. Pentru facturile sau documentele de import a caror valoare nu depășește sumele prevazute in teza anterioara, nu este obligatorie transmiterea lor in vederea obtinerii rambursarii, cu exceptia situatiei prevazute la alin. (22).

(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 ori servicii care au fost facturate in perioada de rambursare;
- b) importuri de bunuri efectuate in perioada de rambursare.

(16) Pe langa operatiunile mentionate la alin. (15), cererea de rambursare poate sa se refere, de asemenea, la facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de cererile de rambursare precedente si care privesc operatiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic in cauza.

(17) Cererea de rambursare este trimisa statului membru in care este stabilit solicitantul cel tarziu pana la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmeaza perioadei de rambursare. Se considera ca cererea a fost depusa numai in cazul in care solicitantul a furnizat toate informatiile/documentele cerute conform alin. (7)-(12). Statul membru in 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, inclusiv copii de pe documentele prevazute la alin. (11), de la solicitant sau de la autoritatile competente din statul membru de stabilire, dupa caz, pe parcursul perioadei de 4 luni prevazute la alin. (21). In cazul in care informatiile suplimentare sunt cerute de la o alta sursa decât 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 ori in copie, in cazul in care exista indoilei 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 decât statul membru de rambursare, publicata in 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 adaugata, prevazuta in Directiva 2006/112/CE, catre persoane impozabile stabilite in alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L 275 din 20 octombrie 2010".

Conform dispozitiilor legale antecitate, persoana impozabila nestabilita in România, care este stabilita in alt stat membru, neinregistrata și care nu este obligata sa

se inregistreze in scopuri de TVA in România, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitata aferenta importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate in România daca sunt indeplinite mai multe conditii, printre care si conditiile cumulative referitoare la inexistenta sediului activitatii economice/sediului fix in Romania, la neinregistrarea sau inexistenta obligatiei inregistrarii in scopuri de TVA in Romania si la neefectuarea de operatiuni impozabile in Romania, cu conditia ca taxa sa fie justificata cu documentele prevazute de lege.

Analizand sustinerile contestatarei si documentele prezentate se retin urmatoarele:

Prin cererea cu numar de referinta X din data de x, inregistrata sub nr. xsocietatea nerezidenta X din X a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de **xlei** pentru perioada xconform "Listei operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA", in care au fost inscise x facturi.

Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x, organul fiscal a respins la rambursare TVA in suma de xlei, din care societatea contesta suma de xlei, intrucat pentru facturile inscise in cererea de rambursare la pozitiile x-x, nu au fost prezentate documente justificative care sa ateste achitarea taxei facturate pentru care se solicita rambursarea.

Prin adresa inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti sub nr. x, societatea nerezidenta X din X, a formulat contestatie impotriva Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x prin care a fost respinsa de la rambursare TVA in suma de xlei, mentionand ca documentatia solicitata a fost trimisa catre organele fiscale de 2 ori cu modalitatea agreata de organele fiscale de depunere a unei confirmari din partea furnizorului X, ca toate facturile au fost platite la zi conform extraselor bancare depuse in copie.

Din analiza facturilor inscise in "Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA", a facturilor centralizatoare si a documentelor de plata anexate la dosarul cauzei rezulta ca facturile emise de societatea nerezidenta X Y inregistrata in scopuri de TVA in Romania prin reprezentant fiscal Ysunt cuprinse in documentul intitulat "x" emise de X Y, alaturi de alte achizitii din diverse tari din Europa.

Documentele "x" cuprind contravaloarea achizițiilor efectuate de societatea nerezidenta X din X in mai multe state ale Uniunii Europene in "EUR" din care se scade cu titlul "X Z" suma in "EUR", rezultand de plata suma neta in "EUR", care este achitata conform extraselor bancare anexate.

Din cele prezentate rezulta faptul ca documentele de plata (extrasele bancare anexate) probeaza plata in parte a achizițiilor din Romania, iar cu privire la suma care se scade din total cu titlu de "X Z", nici contestatara si nici organele fiscale nu precizeaza ce reprezinta in fapt.

Fata de cele prezentate, rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la cuantumul sumei reprezentand taxa pe valoarea adaugata pentru care societatea are dreptul la rambursare, potrivit dispozitiilor legale, documentele existente la dosarul cauzei fiind insuficiente in acest sens.

Referitor la prezentarea documentelor care atesta plata facturilor, se retine ca art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal si pct. 49 alin. (1) teza initiala si alin. (15) lit. a) din Normele metodologice de aplicare prevad 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, iar conform pct. 49 alin. (22) din Norme organul fiscal are dreptul sa solicite orice informatii/documente suplimentare necesare analizei cererii de rambursare.

Avand in vedere ca singurul motiv mentionat in decizia de rambursare contestata este neprezentarea documentelor justificative care sa ateste achitarea taxei facturate pentru care se solicita rambursarea aferenta achizitiilor cuprinse in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea de TVA, iar din referatul de analiza documentara si din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, reiese ca organele fiscale nu au analizat documentele de plata existente la dosarul cauzei si natura sumei in "EUR", inscrisa in facturile centralizatoare cu mentiunea „X Z”, urmeaza a se dispune desfiintarea Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x pentru TVA in suma de xlei pentru ca organele fiscale sa procedeze la analiza documentatiei prezentate si sa se pronunte asupra acesteia printr-un act administrativ fiscal motivat concret si in detaliu, inclusiv, daca se considera necesar, prin solicitarea de documente suplimentare pentru clarificarea spetei in virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedura fiscala.

Desfiintarea are la baza prevederile 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".

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din instructiunile de aplicare ale art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, unde se stipuleaza:

11.5. În situația în care se pronunța o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

Prin urmare, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti din cadrul D.G.R.F.P. Bucuresti va proceda la reanalizarea cererii de rambursare, tinand cont de prevederile legale in vigoare, sustinerile societatii nerezidente si de retinerile din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 7, art. 213 si art. 216 din

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014

DECIDE

Desfiinteaza Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti, pentru TVA respinsa la rambursare in suma **xlei**, urmand ca Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti sa procedeze la reanalizarea cererii de rambursare nr. xa societatii nerezidente X din X tinand cont de prevederile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie.

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.