

D E C I Z I A nr. 3405/255/15.10.2013

privind soluționarea contestațiilor formulate de X din ..., reprezentată prin Y din ..., înregistrate la DGFP Hunedoara sub nr. ... / 2013 și la DGFP București sub nr. ... / 29.06.2012, nr. ... / 21.12.2012 și nr. .../ 09.01.2013.

DGFP Hunedoara a fost sesizată cu adresa nr. ... / 28.02.2013, înregistrată la DGFP Hunedoara sub nr. ... / 05.03.2013, emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF, care în baza prevederilor art.3 alin.(1) (2) din OPANAF Nr. 3333 din 18 octombrie 2011, a delegat în favoarea DGFP Hunedoara competența de soluționare a contestațiilor depuse de X din ..., reprezentată prin Y din

Prin urmare, cu adresa nr. ... / ... / 05.03.2013 a DGFP București – Serviciul Soluționare Contestații, înregistrată la DGFP Hunedoara sub nr. ... / 08.03.2013 s-a înaintat dosarul contestațiilor formulate de X din ..., reprezentată prin Y din ..., spre competență soluționare, Biroului Soluționare Contestații din cadrul DGFP Hunedoara.

X din ..., cu sediul în ..., număr TVA ..., prin împuternicit Y din ...cu sediul în ... a depus contestații la DGFP București, fiind înregistrate la DGFP București sub nr. ... / 29.06.2012, nr. ... / 21.12.2012 și nr. .../ 09.01.2013

Contestațiile au fost formulate împotriva Deciziei nr. ... / 10.05.2012 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisă de ANAF, DGFP București și au vizat suma de ... RON reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

În vederea îndeplinirii condițiilor procedurale, prin adresa nr. ... / 04.10.2013, transmisă prin email în data de 04.10.2013, primită de petentă în data de 07.10.2013, DGFRP Timișoara a solicitat transmiterea actului de împuternicire, în original sau în copie legalizată, din care să reiasă clar faptul că Y DIN ...poate depune contestație împotriva deciziei de rambursare, pentru clientul X din

Prin adresa din 08.10.2013, primită prin email în data de 08.10.2013, Y DIN ...transmite în completare la dosarul contestației, împuternicirea tradusă originală, prin care X din ... o împuternicește pe Y din ...să o reprezinte în fața autorităților române și să depună contestație împotriva deciziei de rambursare, precum și documente suplimentare.

Contestațiile sunt semnate și poartă amprenta societății Y

Referitor la depunerea în termen a contestațiilor, potrivit celor menționate în referatul nr. ...-...-.../28.01.2013, Decizia nr. ... / 10.05.2012 a fost transmisă persoanei impozabile nerezidente, atât prin portalul electronic în data

de 11.05.2012, cât și prin poștă în data de 23.05.2012, fiind primită în data de 01.06.2012, potrivit mențiunii de pe confirmarea de primire externă a scrisorii recomandate nr.

Întrucât prima contestație formulată a fost înregistrată la DGFP București sub nr. ... / 29.06.2012, a fost respectat termenul legal prevăzut de art. 207 din OG nr. 92 / 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

De asemenea întrucât contestațiile înregistrate la DGFP București sub nr. ... / 29.06.2012, nr. ... / 21.12.2012 și nr. ... / 09.01.2013, au fost formulate de aceeași persoană juridică - Y din ... pentru X din ..., împotriva aceluiași act administrativ fiscal - Decizia nr. ... / 10.05.2012, încheiat de același organ fiscal - DGFP București și vizează aceeași categorie de obligație fiscală - suma de ... RON reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, în speță sunt aplicabile prevederile pct.9.6.-9.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 2137/2011, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, pentru o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei, a procedat la conexarea celor 3 contestații enumerate mai sus.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 – 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevederile pct. 9.6. -9.7 din OPANAF nr. 2137/2011, și având în vedere prevederile art.3 alin.(1)(2) din OPANAF Nr. 3333 din 18 octombrie 2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, precum și dispozițiile exprese ale art.17 din OUG nr.74 / 2013, coroborat cu art.12 din HG nr. 520 / 2013, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestațiilor.

I. Prin contestațiile formulate, petenta arată următoarele:

Petenta arată că i s-a respins la rambursare TVA întrucât:

“Neprezentarea de către persoana juridică nerezidentă a documentelor de plată din care să reiasă că TVA-ul solicitat la rambursare este achitată”,
petenta atașând documentația respectivă la contestațiile depuse, solicitând reevaluarea acestui caz.

II. Organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, prin Decizia nr. ... / 10.05.2012 de rambursare au consemnat următoarele:

Urmare a Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, pentru anul 2011, perioada 01.01.2011 – 31.03.2011, formulată de X din ..., înregistrată cu nr. ... / 07.12.2011, cu numărul de referință ..., în baza art.147 alin.(1) lit.a din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a

art.85 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți a emis Decizia nr. ... / 10.05.2012 de rambursare a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, prin care s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

TVA solicitată	... RON
TVA aprobată la rambursare	... RON
TVA respinsă la rambursare	... RON

În fapt, organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți nu au acordat drept de rambursare pe motiv că pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de ... lei aferentă facturii de la poziția nr.6 (nr....din data de 31.03.2011), persoana impozabilă nerezidentă nu are dreptul la rambursarea acesteia întrucât nu au fost prezentate documente justificative care să ateste achitarea taxei aferentă facturii de la această poziție.

În drept, organele fiscale au invocat prevederile:

-art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.49 alin.(1) și alin.(23) Titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată" din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor fiscale, actele normative, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă s-a respins corect la rambursare TVA în sumă de ... lei, în condițiile în care societatea nerezidentă a depus în susținerea contestației documente noi neavute în vedere de organul fiscal.

În fapt, prin Decizia de rambursare nr. ... / 10.05.2012 a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți a stabilit taxă pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

TVA solicitată	... RON
TVA aprobată la rambursare	... RON
TVA respinsă la rambursare	... RON

organele fiscale invocând prevederile art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.49 alin.(11) Titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată" din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale au respins la rambursare suma întrucât pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de ... lei aferentă facturii de la poziția nr.6 (nr....din data de 31.03.2011), persoana impozabilă nerezidentă nu are dreptul la rambursarea acesteia întrucât nu au fost prezentate documente justificative care să ateste achitarea taxei aferentă facturii de la această poziție.

Petenta susține că a atașat documentația respectivă la contestațiile depuse, solicitând reevaluării acestui caz.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și 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 neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru, poate solicita rambursarea taxei 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 nestabilită 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 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;

b) taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrări de bunuri care sunt sau pot fi scutite în temeiul art. 143, 144 și 144¹ din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adăugată facturată agențiilor de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplică regimul special de taxă, 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.

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

(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 înaintează 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.

(8) În afară de informațiile menționate la alin. (7), cererea de rambursare mai conține, pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:

a) numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului;

b) cu excepția importurilor, codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului sau prestatorului;

c) cu excepția importurilor, prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu codul ISO 3166 - alfa 2, respectiv codul RO;

d) data și numărul facturii sau documentului de import;

e) baza impozabilă și cuantumul TVA, exprimate în lei;

f) cuantumul TVA deductibil, calculat în conformitate cu alin. (3), (4) și (5), exprimat în lei;

g) după caz, partea de TVA deductibilă calculată în conformitate cu alin. (5) și exprimată ca procent;

h) natura bunurilor și a serviciilor achiziționate, descrisă conform codurilor de la alin. (9).

(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;

8. acces la târguri și expoziții;

9. cheltuieli pentru produse de lux, activități de divertisment și spectacole;

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

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

(11) În cazul în care baza de impozitare de pe o factură sau de pe un document de import este de cel puțin echivalentul în lei a 1000 euro ori în cazul

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

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

(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:

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

b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare.

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

(17) Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare. Prin excepție, pentru cererile care se referă la rambursări aferente anului 2009, termenul-limită de transmitere este 31 martie 2011. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform alin. (7) - (12). Statul membru în care este stabilit solicitantul îi trimite acestuia, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii și transmite pe cale electronică organului fiscal competent din România cererea de rambursare completată conform alin. (7) - (9) și informațiile/documentele prevăzute la alin. (10) - (12).

(21) După primirea cererii transmise pe cale electronică de autoritatea competentă din alt stat membru, organul fiscal competent din România îi comunică de îndată solicitantului, pe cale electronică, data la care a primit cererea. Decizia de aprobare sau respingere a cererii de rambursare se comunică solicitantului în termen de 4 luni de la data primirii cererii, dacă nu se solicită informații suplimentare conform alin. (22).

(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, în special de la solicitant, dar și de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, 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. Informațiile solicitate în conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, în original sau în copie, în cazul în care există îndoieli întemeiate cu privire la validitatea sau acuratețea unei anumite cereri. În acest caz, plafoanele prevăzute la alin. (11) nu se aplică.

(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.

(24) În cazul în care organul fiscal competent din România cere informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului prevăzut la alin. (23). Cu toate acestea, perioada pentru luarea deciziei cu privire la cererea de rambursare, în totalitatea ei sau la o parte a acesteia, trebuie să fie întotdeauna de maximum 6 luni de la data primirii cererii de către statul membru de rambursare. În cazul în care organul fiscal competent din România cere alte informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, în termen de 8 luni de la data primirii cererii.

(31) În cazul nerespectării termenului de rambursare prevăzut la alin. (25) se plătește o dobândă solicitantului pentru suma ce va fi rambursată după expirarea acestui termen. Dobânda se calculează începând din ziua următoare ultimei zile prevăzute pentru plată în temeiul alin. (25) până în ziua în care suma este efectiv plătită. Ratele dobânzilor sunt egale cu rata dobânzii aplicabile rambursărilor de TVA către persoanele impozabile stabilite România.

(32) În cazul în care solicitantul nu transmite organului fiscal competent din România, în termenul prevăzut, informațiile suplimentare sau alte informații solicitate, prevederile alin. (31) nu se aplică. De asemenea, prevederile alin. (31) nu se aplică până în momentul primirii de către statul membru de rambursare a documentelor care trebuie trimise pe cale electronică în temeiul alin. (11).

(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 rezultă că legiuitorul a stabilit o procedură specifică prin care persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitată pentru livrări de bunurile, prestările de servicii sau importul de bunuri efectuate în beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, solicitare supusă unor condiționalități specifice acestui tip de rambursare, și anume: persoanele în cauză să nu fie înregistrate sau să nu aibă obligația înregistrării în scopuri de TVA în statul căruia i se solicita rambursarea, să nu efectueze livrări de bunuri sau prestări de servicii în perioada pentru care solicită rambursarea, pentru care locul livrării sau prestării este în statul membru căruia i se solicită rambursarea, să depună o cerere de rambursare în termenul legal și să îndeplinească anumite formalități specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit conținut, la care se anexeze toate documentele aferente, să depună documentele care să evedențieze taxa în lei achitată de această persoană pentru achiziția a cărei rambursare se solicită, să trimită pe cale electronică copii de pe facturile fiscale în care baza de impozitare este de cel puțin echivalentul în lei a 1000 euro ori în cazul facturilor pentru combustibil de cel puțin 250 euro , etc.).

Referitor la prezentarea facturilor și a documentelor care atestă plata facturilor, se reține că pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice prevede în mod expres că persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru al Uniunii Europene, poate solicita rambursarea doar a taxei facturată și achitată pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul sau în România.

Potrivit art. 3 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în cazul taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile principiile clare, principiile care se regăsesc și în jurisprudența Curții Europene de Justiție și care sunt pe deplin transpuse în legislația română în materia TVA, în special, la art.147² alin.(1) și art.155 alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și la pct.49 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, care stipulează condițiile obligatorii pe care trebuie să le îndeplinească persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România pentru a solicita rambursarea taxei facturată de alte persoane impozabile, între care:

- dovada achitării TVA;
- prezentarea tuturor documentelor și informațiilor necesare pentru a stabili dacă o cerere de rambursare este justificată.

Având în vedere cele mai sus arătate trebuie menționat faptul că organele fiscale au menționat că prin adresa/cererea de informații suplimentare nr.7714 A /12.03.2012 (transmisă persoanei nerezidente la adresa de email înscrisă în cererea de rambursare), DGFPMB a solicitat următoarele documente și informații suplimentare:

- factura centralizatoare în care este înscrisă factura de la poziția nr.6;
- documentele de plată aferente facturii înscrise în anexa cererii de rambursare la poziția nr.6 (extrase de cont, ordine de plată cu ștampila băncii emitente, etc),
- situații centralizatoare;
- facturi centralizatoare sau anexe la documentele de plată,

în vederea identificării modului de plată a acestora, persoana nerezidentă a confirmat, prin emailul din data de 13.03.2012, primirea acestei cereri de informații suplimentare.

Prin adresa de completare, transmisă prin email în data de 14.03.2012, persoana impozabilă nerezidentă a prezentat următoarele:

- factura-rezumat nr. ... / ... / ... în sumă de ... EUR (care nu include nici o factură din lista operațiunilor anexată cererii de rambursare sus-menționate);
- documentul de plată din data de 18.04.2011 în sumă de ... care face referire la factura nr. .../31.03.2011 (factură care nu a fost inclusă în lista operațiunilor anexată cererii de rambursare sus-menționate).

Urmare acestui fapt, autoritatea fiscală română a constatat neconcordanțele existente între documentele solicitate prin cererea de informații suplimentare nr.... /12.03.2012 și cele transmise de persoana nerezidentă prin emailul din data de 14.03.2012. În consecință, prin emailul din data de 16.03.2012, DGFPMB a informat persoana nerezidentă de aceste aspecte, solicitând totodată prezentarea facturii-rezumat în care este inclusă factura nr....din data de 31.03.2011 (poziția nr.6) și documentele de plată aferente acesteia. Aceste documente au fost solicitate a fi transmise în termenul prevăzut în cererea de informații suplimentare nr. ... / 12.03.2012 întrucât și prin aceasta cerere s-au solicitat aceste documente. Acest email a fost confirmat de persoana nerezidentă prin emailul din data de 16.03.2012.

Organele fiscale au mai menționat și faptul că până la data emiterii deciziei nr.... /10.05.2012, persoana impozabilă nerezidentă nu a prezentat documentele solicitate prin cererea de informații suplimentare nr. ... / 12.03.2012 și prin emailul din data de 26.03.2012.

Astfel se reține că, deși societatea nu a prezentat documentele solicitate prin cererea de informații suplimentare nr. ... / 12.03.2012 și prin emailul din data de 26.03.2012, a anexat la contestațiile formulate următoarele documente:

- factura nr....din data de 31.03.2011 (cuprinsă la poziția nr.6 din lista operațiunilor pentru care se solicită TVA la rambursare);

- factura centralizatoare/rezumat nr.... / ... / ... din data de 31.03.2011, emisă de Z, care include factura nr....din data de 31.03.2011;
- documentul de plată cu data de 18.04.2011 în valoare de ... bgn;

Cu toate acestea, cu privire la depunerea ulterioară a documentelor, inclusiv a documentelor de plată a facturilor pentru a căror taxă se solicită rambursarea, trebuie avute în vedere și următoarele aspecte:

-Potrivit prevederilor pct.11-13 al Secțiunii din Anexa nr.1 la OPANAF nr.4/2010:

“11. Solicitarea de informații potrivit pct. 9 din prezenta procedură se face prin completarea și transmiterea cererilor de informații suplimentare/alte informații suplimentare, ale căror modele sunt prevăzute în anexele nr. 2, 3 și 4 la prezenta procedură.

12.1. În situația în care compartimentul de specialitate transmite cererea de informații suplimentare/alte informații suplimentare prin mijloace electronice, destinatarul cererii va confirma electronic data primirii acestei cereri.”

13. Informațiile solicitate în temeiul pct. 9.1 - 9.3 din prezenta procedură trebuie furnizate în termen de o lună de la data la care cererea privind informațiile suplimentare sau cererea privind alte informații suplimentare este primită de persoana căreia îi este adresată. În cazul în care solicitantul nu transmite în termenul respectiv informațiile suplimentare/alte informații suplimentare, prevederile pct. 49 alin. (31) din normele metodologice nu se aplică.”

În concluzie, chiar și în cazul în care s-ar fi solicitat, termenul pentru furnizarea informațiilor suplimentare/altor informații suplimentare nu este un termen de decadere din dreptul de a beneficia de taxa achitată în România, ci semnifică faptul că după această dată nu se calculează accesorii pentru suma rambursată după expirarea termenului legal de soluționare a cererilor de rambursare.

Menționăm că, în acest sens s-a exprimat și direcția de specialitate din cadrul ANAF, implicată în elaborarea legislației aplicabile în România, prin care au fost transpuse prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului.

Conform prevederilor pct.49 alin.3 din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI “Taxa pe valoarea adăugată” din Codul fiscal se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată achitată pentru achiziții de bunuri/servicii, inclusiv pentru importuri efectuate în România dacă bunurile și serviciile respective sunt utilizate pentru anumite operațiuni, expres prevăzute la respectivul alineat al pct.49.

În consecință, în cazul neprezentării dovezii achitării taxei, organul fiscal competent este îndreptățit să respingă solicitările de rambursare.

Totodată, Directiva 208/9/CE a Consiliului conține prevederi clare cu privire la prezentarea unei dovezi care să ateste achitarea taxei de către

solicitant, prevederi în baza cărora se rambursează TVA achitată în alt stat membru decât statul membru de stabilire.

Astfel că, în situația în care persoanele nerezidente fac dovada achitării parțiale a taxei pe valoarea adăugată, organul fiscal competent are obligația de a respinge numai taxa pentru care nu a fost făcută dovada achitării acesteia.

Menționăm că, în acest sens s-a exprimat și direcția de specialitate din cadrul ANAF, implicată în elaborarea legislației aplicabile în România, prin care au fost transpuse prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului.

Mai mult, în speță sunt incidente și prevederile art. 213 alin.(4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează: *“(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.*

Față de cele mai sus prezentate se reține că societatea nerezidentă poate depune în susținerea cauzei documente și probe noi, chiar dacă acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.

În acest sens, societatea a anexat la contestația formulată o serie de documente neavute în vedere cu ocazia efectuării analizei documentare de către organul fiscal, după cum am arătat mai sus.

Referitor la documentele anexate la contestație, respectiv la factura nr....din data de 31.03.2011 (cuprinsă la poziția nr.6 din lista operațiunilor pentru care se solicită TVA la rambursare), organele fiscale, prin referatul nr. ...-...-.../28.01.2013, menționează doar faptul că factura-rezumat nu a fost prezentată la completarea cererii de rambursare.

Referitor la documentul de plată din data de 18.04.2011 în sumă de ... bgn, prin referatul nr. ...-...-.../28.01.2013, organele fiscale se limitează la menționarea faptului că:

- documentul de plată face referire la factura nr. .../31.03.2011 (factură care nu a fost inclusă în lista operațiunilor anexată cererii de rambursare);
- acest document de plată a mai fost prezentat prin completarea de pe email din data de 14.03.2012, și de care autoritatea fiscală română a menționat în decizia de rambursare nr.... / 10.05.2012, arătând faptul că acest document de plată nu este un document nou.

De asemenea, organele fiscale menționează că documentul de plată, pe de o parte are înscrisă o altă factură (respectiv nr..../31.03.2011) diferită de numărul facturii-rezumat (nr.... / ... / ... care include factura de la poziția nr.6), iar pe de altă parte acest document de plată nu justifică achitarea integrală a facturii-rezumat, în sumă de ... euro. Potrivit explicațiilor petentei furnizate în contestația nr. ... / 29.06.2012, rata de schimb între EURO și BGN este de aproximativ 1 eur =1,95 bgn. Însă, valoarea facturii rezumat nr.... / ... / ... este în

sumă de ... eur (aprox. ... bgn), iar documentul de plată prezentat este în sumă de ... bgn, rezultând astfel o diferență neachitată în sumă de ... bgn (aprox. ... euro).

Ori din documentele depuse de către X din ... și susținerile organelor fiscale, rezultă aspecte contradictorii, astfel:

- în condițiile în care petenta a prezentat factura nr....din data de 31.03.2011 (cuprinsă la poziția nr.6 din lista operațiunilor pentru care se solicită TVA la rambursare), emisă de Z, Cod fiscal RO..., reprezentat fiscal prin SC W SRL, în valoare totală de ... EUR, din care TVA în sumă de ... lei (... EUR), precum și factura centralizatoare/rezumat nr.... / ... / ... din data de 31.03.2011, emisă de Z, către X din ..., cu număr de client ... (kundennummer), în sumă totală de ... eur, care include factura nr....din data de 31.03.2011, în sumă de ... EUR (factura de la poziția nr.6), nemaiputându-se invoca faptul că petenta nu a prezentat factura, având în vedere că se pot depune în susținerea cauzei documente și probe noi, chiar dacă acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.

- în condițiile în care factura centralizatoare/rezumat nr.... / ... / ... din data de 31.03.2011, emisă de Z, către clientul X din ..., face trimitere și la numărul de client ... (kundennummer), iar documentul de plată, cu data de 18.04.2011, este vizat de ..., purtând ștampila de primire de către bancă în data de 18.04.2011, în care X dispune efectuarea unei plății în sumă de ... euro, cu următoarele date:

- la beneficiarul plății este înscrisă societatea Z;

- la detaliul plății este menționată doar factura din data de 31.03.2011, cu referință la numărul de client (kundennummer) ...,

nu se poate reține motivația organelor fiscale că documentul de plată face referire la factura nr.... /31.03.2011, factură care nu a fost inclusă în lista operațiunilor anexată cererii de rambursare, în speță nefiind vorba de niciun număr de factura(rechnung) de ..., făcându-se confuzia cu numărul de client (kundennummer).

Mai mult, prin referatul nr. ...-...-.../28.01.2013, organele fiscale menționează că document de plată nu justifică achitarea integrală a facturii-rezumat în sumă de ... euro, invocând faptul că potrivit explicațiilor petentei furnizate în contestația nr. ... / 29.06.2012, rata de schimb între EURO și BGN este de aproximativ 1 eur = 1, 95 bgn, însă, valoarea facturii rezumat nr.... / ... / ... este în sumă de ... eur (aprox. ... bgn), iar documentul de plată prezentat este în sumă de ... bgn, rezultând astfel o diferență neachitată în sumă de ... bgn (aprox. ... euro), fără să aibă în vedere faptul că:

-în situația în care persoanele nerezidente fac dovada achitării parțiale a taxei pe valoarea adăugată, organul fiscal competent are obligația de a respinge numai taxa pentru care nu a fost făcută dovada achitării acesteia;

- nivelul plății din document este de ... EUR, nefiind vorba niciunde de suma de ... BGN, chiar și presupunând că ar fi vorba de BGN, la cursul de 1 eur = 1, 95 bgn, rezultă ... EUR, valoare care este peste valoarea facturii nr....din data de

31.03.2011, în sumă de ... EUR (factura de la poziția nr.6), cuprinsă în factura centralizatoare/rezumat nr.... / ... / ... din data de 31.03.2011;

- chiar și presupunând că diferența neachitată de ... EUR (... eur – ... EUR) din factura centralizatoare/rezumat nr.... / ... / ... din data de 31.03.2011, ar fi strict aferentă facturii nr....din data de 31.03.2011, în sumă de ... EUR, petenta tot ar avea dreptul la rambursarea sumei de ... EUR (... EUR–... EUR), cu toate că nu există o defalcare a plății pe poziții de facturare, în condițiile în care mai sunt cuprinse și alte poziții de facturare aferente altor pentru operațiuni derulate de petenta pe teritoriul altor state, respectiv Austria, Cehia, Germania, Franța, Ungaria, Slovacia, Luxemburg, chiar și Bulgaria, însă ponderea provine din factura nr....din data de 31.03.2011, în sumă de ... EUR din totalul de ... eur;

Mai mult, adresa din 08.10.2013, primită prin email în data de 08.10.2013, Y DIN ...transmite în completarea la dosarul contestației, documente suplimentare care nu au fost prezentate organelor fiscale, astfel:

-factura centralizatoare/rezumat nr.... / ... / ... din data de 31.03.2011, emisă de Z, către X din ..., cu număr de client ... (kundennummer), în sumă totală de ... EUR;

-factura centralizatoare/rezumat nr..../.../... din data de 31.03.2011, emisă de Z, către X din ..., cu număr de client ... (kundennummer), în sumă totală de ... EUR;

-factura centralizatoare/rezumat nr..../.../... din data de 31.03.2011, emisă de Z, către X din ..., cu număr de client ... (kundennummer), în sumă totală de [- ... EUR];

-factura centralizatoare/rezumat nr.... / ... / ... din data de 31.03.2011, emisă de Z, către X din ..., cu număr de client ... (kundennummer), în sumă totală de ... eur;

Din totalizarea celor 4 facturi centralizatoare din data de 31.03.2011, rezultă suma de ... EUR (... EUR + ... EUR – ... EUR + ... eur), suma care justifică suma cuprinsă în documentul de plată din data de 18.04.2011.

Rezultă astfel neconcordanțe între nivelul plății din document de plată din data de 18.04.2011, petenta susținând că a plătit o sumă de ... EUR, față și nivelul plății reținut de organele fiscale de ... BGN, în condițiile în care din mențiunea sumei de pe copia documentului de plată din data de 18.04.2011 este trecută doar suma de ..., neurmată de monedă, iar la mențiunea sumei în litere, în final apare: ... , ... și un cuvânt nelizibil, care poate fi euro sau leva, neputându-se distinge cu claritate despre ce moneda este vorba.

În concluzie, nu se poate lua o decizie corectă și legală, starea de fapt nefiind complet și fidel determinată, rezultând aspecte contradictorii din punct de vedere al situației de fapt și de drept, asupra cărora organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu claritate.

În speță sunt aplicabile prevederile art.216 alin.(3) și (3¹) OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

“ART. 216 Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.

(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.”,

prevederile pct. 11.5 - 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 2137/2011, (prevederi aplicabile la data depunerii contestației), unde se stipulează:

“11.5. În situația în care se pronunță 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.”

Având în vedere cele mai sus arătate, precum și faptul că X din ... a depus în susținerea contestației documente noi neavute în vedere cu ocazia efectuării analizei documentare, urmează a se dispune, în temeiul art. 216 alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, desființarea parțială a Deciziei nr. ... / 10.05.2012 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisă de ANAF, DGFP București și care vizează suma de ... RON reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, în vederea reanalizării îndeplinirii tuturor condițiilor legale privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată.

Prin urmare, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți din cadrul DGRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți va proceda la reanalizarea cererii de rambursare, ținând cont de prevederile legale în vigoare, susținerile societății nerezidente și de reținerile din prezenta decizie.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. se

D E C I D E :

1. Desființarea parțială a Deciziei nr. ... / 10.05.2012 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisă de ANAF, DGFP București și care vizează suma de ... RON reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea cererii de rambursare, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- X din ...,
reprezentată prin Y din ...
- DGRFP București – Administrația Fiscală pentru
Contribuabili Nerezidenți – Serviciul Reprezentanțe
Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor
Nerezidenți.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL

...