

DECIZIA nr. 55 din 2014 privind
solutionarea contestatiei formulate de
X,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. ...

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata in data de 29.08.2013 cu adresa nr. .. de catre Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti cu privire la contestatia X, .. prin imputernicit societatea ...

Obiectul contestatiei inregistrata la DGFP-MB sub nr. .., completata cu adresa inregistrata la DGRFP-Bucuresti sub nr. .., il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. .., prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de .. lei.

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, precum, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de 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. .., organele de specialitate din cadrul Serviciului de administrare a contribuabililor nerezidenti au admis la rambursare TVA in suma de .. lei si au respins la rambursare TVA in suma de .. lei solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 9-a de catre X prin cererea cu nr. de referinta .., inregistrata sub nr. ...

II. Prin contestatia formulata societatea nerezidenta solicita reanalizarea cererii de rambursare TVA, invocand in sustinere faptul ca toate facturile au fost trimise prin e-mail in data de 13.12.2011.

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 poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de .. lei in conditiile in care aceasta depune documente noi.

In fapt, prin cererea cu nr. de referinta .., inregistrata sub nr. .. X a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de ... lei.

Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., organele fiscale au admis la rambursare TVA in suma de .. lei si au respins la rambursare TVA in suma de .. lei, pe motiv ca persoana juridica nerezidenta nu a raspuns la solicitarea din data de .., respectiv nu a prezentat pentru pozitiile 1-52, 54, 56-60, 62-65, 67, 69 si 71-72 din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea, documente justificative din care sa reiasa efectuarea acestor achizitii si achitarea TVA aferenta.

Prin contestatia formulata X sustine ca documentele solicitate au fost transmise cu emailul din 13.12.2011, urmare solicitarii din data de 14.11.2011.

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) **In conditiile stabilite prin norme:**

a) **persoana impozabila nestabilita in Romania**, care este stabilita in alt stat membru, neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii, efectuate in Romania; [...]**".

Norme metodologice:

"49. (1) In baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoana impozabila nestabilita in Romania, dar stabilita in alt stat membru, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii efectuate in Romania.** Taxa pe valoarea adaugata se ramburseaza de catre Romania, statul membru in care au fost achizitionate bunuri/servicii sau in care s-au efectuat importuri de bunuri, **daca persoana impozabila respectiva indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:**

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."

In conformitate cu aceste prevederi legale, orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar care este stabilită în alt stat membru, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România, dacă 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 domiciliul sau reședința sa obișnuită, nu este înregistrată și nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art. 153 din Codul fiscal, nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția operațiunilor stipulate la pct.49 lit.c) pct.1 și pct.2 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

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 prezenta cauza, DGFP-MB prin Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti a stabilit ca societatea X nu poate beneficia de rambursarea TVA solicitata deoarece nu a prezentat pentru pozitiile 1-52, 54, 56-60, 62-65, 67, 69 si 71-72 din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea, documente justificative din care sa reiasa efectuarea acestor achizitii si achitarea TVA aferenta.

Totodată, potrivit prevederilor stipulate la pct.49 alin.(6)-(12) din Normele metodologice de aplicare a art.147² din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă la data depunerii cererii de rambursare, respectiv 08.08.2011:

“(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;

(...)

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;

(...)

(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.

(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.”

Potrivit acestor prevederi legale, persoana impozabilă nestabilă în România, dar stabilă în alt stat membru, care îndeplinește cumulativ condițiile expres stipulate de legiuitor la pct.49 alin.(1) lit.a)-lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, citate mai sus, pentru a obține rambursarea în

România a taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România, trebuie să adreseze o cerere de rambursare pe cale electronică, înaintată statului membru în care este stabilită, care să conțină informațiile necesare și documentele mai sus precizate și să furnizeze o descriere a activităților sale economice prin utilizarea sistemului armonizat de coduri.

Totodată, potrivit prevederilor stipulate la alin.(17) al pct.49 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data depunerii cererii de rambursare a TVA nr.x, respectiv 30.09.2010:

“(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).”

iar potrivit prevederilor stipulate la alin.(22)-alin.(24), în forma în vigoare la data depunerii cererii 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, 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.

(...)

(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.”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, se considera ca cererea de rambursare a fost depusa numai in cazul in care solicitantul a furnizat toate informatiile/documentele cerute conform pct.49 alin.(7) - (12) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, citate mai sus. Totusi, in situatia 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, in special de la solicitant, informatii suplimentare, care pot cuprinde chiar si depunerea facturii in original sau in copie, aceste informatii trebuie furnizate in termen de o luna de la data la care solicitarea de informatii suplimentare este primita de cel caruia ii este adresata, in aceasta situatie, organul fiscal competent din Romania comunicand solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare in termen de doua luni de la data primirii informatiilor cerute sau, in cazul in care nu a primit raspuns la cererea sa de informatii, in termen de doua luni de la data expirarii termenului de o luna de la data la care solicitarea de informatii suplimentare este primita de cel caruia ii este adresata.

Totodata, potrivit prevederilor pct. 49 alin.(4) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma in vigoare la data depunerii cererii de rambursare:

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

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat in temeiul prevederilor art. 145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in anul 2009, care stipuleaza:

„(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;”

și al prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) și lit.b) din același act normativ, care precizează:

“(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 care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);

b) pentru taxa 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, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (2) - (6), să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 sau documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1);”

Punere în aplicare art. 146. prin Normă metodologică de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobată prin HG/44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Norme metodologice: pct. 46.

(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din **Codul** fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială “

și al art. 155 alin. (5) din Codul Fiscal care prevede:

“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă”.

Mai mult la alin. (5) al art. 155 din Codul fiscal sunt menționate elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină o factură.

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condițiile de exercitare a dreptului de deducere prevăzute de legiuitor. Astfel, pentru taxa datorată sau achitată, respectiv pentru taxa 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 sau documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1), iar factura trebuie să conțină obligatoriu anumite informații printre care **denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului.**

Cu privire la modalitatea de corectare a informațiilor înscrise în facturi, sunt aplicabile dispozițiile art. 159 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“Art. 159 - (1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

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

b) **în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.**

(2) În situațiile prevăzute la art. 138 furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi sau alte documente, cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului, cu excepția situației prevăzute la art. 138 lit.d). “

Norme metodologice:

“81¹. (2) Organele de control fiscal vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau/și acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării controlului documentele respective vor fi corectate în conformitate cu art. 159 din Codul fiscal.”

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, se retine faptul ca prin cererea de rambursare nr. .. aferenta perioadei 01.01.2010-31.12.2010, X a solicitat la rambursare taxa pe valoare adaugata in suma de .. lei.

Totodata, se retine faptul ca prin cererea de informatii suplimentare nr. ..., transmisa prin email in data de 16.11.2011, organele fiscale din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti au solicitat societatii nerezidente contestatare urmatoarele documente:

- toate facturile in baza carora se solicita rambursarea TVA impreuna cu facturile centralizatoare;
- dovada achitarii taxei pe valoarea adaugata pentru care se solicita rambursarte (extras de cont, chitanta).

Avand in vedere documentele depuse de societatea nerezidenta pana la data emiterii deciziei de rambursare, prin Decizia de rambursare nr. .. s-a admis la rambursare suma de .. lei si s-a respins la rambursare TVA in suma de .. lei.

Prin referatul cauzei organul emitent al actului atacat precizeaza urmatoarele:

- societatea a anexat facturile inscrise in cererea de rambursare la pozitiile 1-52, 54, 56-60, 62-65, 67, 69 si 71-72 si documentele justificative de plata care atesta achitarea facturilor;
- facturile pentru care se solicita rambursarea au la baza achizitia in Romania de carburanti/taxe de drumuri;
- locul livrarii este considerat a fi in Romania potrivit prevederilor art. 132 si art. 133 din Codul Fiscal.

În baza acestor precizări organul fiscal concluzionează că sunt îndeplinite parțial, condițiile de rambursare prevăzute la art. 147² alin (1) lit. a) din Codul fiscal.

Analizând documentele anexate de societatea nerezidentă la contestație și Lista operațiilor pentru care se solicită rambursarea TVA, anexată la cererea de rambursare nr. ..., rezultă:

1). Pentru TVA în suma de .. lei înscrisă în cererea de rambursare la pozițiile nr. 50-52, 54, 56-60, 62, 63-65, 67, 69, 71, 72 se reține că pentru justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată societatea nerezidentă a prezentat facturile conform art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, iar în ceea ce privește achitarea taxei pe valoarea adăugată persoana impozabilă nerezidentă a prezentat documente justificative de plată care atestă achitarea facturilor și implicit a taxei pe valoarea adăugată facturată pentru care s-a solicitat rambursarea.

2. Pentru TVA în suma de ... lei înscrisă în cererea de rambursare la pozițiile nr. 1-49, se reține că nu au fost respectate dispozițiile art. 146 alin. 1 lit a) din Codul fiscal care prevăd în mod imperativ ca „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 care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)**, iar pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice prevede în mod expres că persoană impozabilă nestabilită în România, dar stabilită în alt stat membru 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 său în România.

Potrivit art. 155 alin. (5) din Codul fiscal:

“Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

(...). “

Referitor la corectia facturilor devin incidente prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 159. - (1) Corectarea informatiilor inscrise in facturi sau in alte documente care tin loc de factura se efectueaza astfel:

a) in cazul in care documentul nu a fost transmis catre beneficiar, acesta se anuleaza si se emite un nou document;

b) in cazul in care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte, fie se emite un nou document continand informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus in care se inscriu numarul si data documentului corectat".

Prin urmare, pentru a beneficia de dreptul de restituire a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate din Romania, **persoana nerezidenta este obligata sa respecte prevederile legislatiei romane care transpune directiva comunitara, inclusiv cele referitoare la solicitarea rambursarii taxei in baza unor documente justificative (facturi) care sa contina toate informatiile prevazute de legislatia romaneasca in materie.**

De altfel, chiar in jurisprudenta comunitara in materie se subliniaza ca normele instituite nu trebuie sa conduca la un *tratament diferit al persoanelor platitoare de impozit in functie de statele membre* pe teritoriul carora aceste persoane sunt stabilite, ceea ce implica faptul ca si **persoanele impozabile nerezidente trebuie sa indeplineasca acelasi conditii de forma si de fond cu persoanele impozabile romane pentru a beneficia de deducerea si rambursarea taxei pe valoarea adaugata.**

In acelasi sens sunt si prevederile art. 5 paragraf 2 din Directiva a 9-a, care stipuleaza ca "in intelesul prezentei directive, **dreptul la o rambursare a taxei aferente intrarilor** este determinat in temeiul Directivei 2006/112/CE, **astfel cum se aplica in statul membru de rambursare**". Or, aceste prevederi nu vin decat sa sublinieze faptul ca 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 decader, suma minima ce poate fi solicitata si perioada la care se refera, **anexarea facturilor corect intocmite** etc.

In speta societatea nerezidenta a depus facturile inscrise in cererea de rambursare la pozitiile nr. 1-49, care fie nu contin toate informatiile respectiv denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, fie contin adaugiri privind codul de identificare fiscala al societatii din .. nr. ..., fara respectarea dispozitiilor art. 159 alin. (1) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare, se va admite in parte contestatia formulata de societatea nerezidenta X pentru suma de .. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata

respinsa la rambursare conform Deciziei nr... emisa de Serviciul Reprezentante Straine si Nerezidenti si se va anula in parte decizia nr. .. pentru aceasta suma.

De asemenea, avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale in materie in vigoare in perioada supusa analizei documentare, se retine ca in mod legal organele fiscale au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei fapt pentru care, in temeiul art. 216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de X impotriva Deciziei de rambursare nr. .. emisa de Directia generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei .

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 146 si art. 147² si art.155 alin. (5) si art. 159 alin. (1) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 46 si pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

DECIDE:

1. Admite in parte contestatia formulata de societatea nerezidenta X si anuleaza in parte decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ... pentru suma de ... lei.

2. Respinge in parte contestatia formulata de societatea nerezidenta X impotriva deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. .. pentru suma de ... lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si punctul 2 din dispozitiv poate fi contestat in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.