

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului , cu adresa nr./NT din data de 05.03.2013 înregistrată la D.G.F.P. sub nr. ../12.03.2013, cu privire la contestația formulată de WW din Danemarca în numele și pentru **AA**, având codul de identificare fiscală și sediul în Germania,, deoarece prin adresa nr. ../28.02.2013 Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. a comunicat Direcției Generale a Finanțelor Publice faptul că, în conformitate cu prevederile art.3 alin.(1) din O.P.A.N.A.F. nr. 3333/2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, i s-a delegat competența de soluționare a contestației formulate acest contribuabil nerezident.

Contestația, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului sub nr. ../03.10.2011 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. ../12.03.2013, a fost formulată împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. ../11.08.2011 pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului și are ca obiect suma de .. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Având în vedere că din documentele aflate la dosarul cauzei nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a contestației, iar în urma demersurilor întreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat la cunoștință de actul administrativ fiscal atacat, contestația este considerată depusă în termenul legal, în conformitate cu prevederile pct.3.9 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(3¹) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. este legal investită să soluționeze contestația formulată de **AA**, prin împuternicit.

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. ../11.08.2011 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 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Cluj, solicitând soluționarea favorabilă a contestației și menționând că transmite, împreună cu contestația, extrasele de cont bancar atașate fiecărei facturi originale. Totodată precizează că decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată i-a fost comunicată (prin poștă) în data de 12.09.2011.

II. AA din Germania a solicitat prin Cererea de rambursare pentru persoanele impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, pentru perioada septembrie 2008 – decembrie 2008, înregistrată sub nr. 23830/18.05.2009 la D.G.F.P. a municipiului și la D.G.F.P. C sub nr. ../21.12.2010, rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei aferentă achizițiilor de motorină efectuate în baza facturilor nr. .. din 15.09.2008 și nr. .. din 31.12.2008 emise de RR, având codul de înregistrare în scopuri de TVA în România RO ...

În urma analizei documentare, invocând pct. 49 alin. (1) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului C a stabilit ca petenta **nu are dreptul la**

rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei întrucât nu a prezentat documente justificative de plată din care să reiasă că TVA solicitată la rambursare este achitată.

În Decizia de rambursare a TVA nr. ../11.08.2011 se mai menționează că prin adresele nr. ../15.02.2011 și nr. ../26.07.2011, s-a solicitat societății nerezidente completarea documentației depuse inițial cu documente care să facă dovada achitării contravalorii celor două facturi, conform prevederilor art. 147² alin.(1) lit. a) din Codul fiscal și prevederilor pct. 49 alin.(1) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În urma solicitărilor efectuate AA, prin împuternicit, nu depune documente noi în dovedirea achitării facturilor ci face doar precizarea că pe bonul emis de către stația de livrare carburanți se regăsesc informațiile referitoare la stația de unde s-au achiziționat carburanții, cantitatea achiziționată, data achiziționării s.a., informații care stau la baza emiterii facturii, aceasta fiind în fapt doar o extensie și în același timp o centralizare a tuturor acestor bonuri, în speță achiziții într-o anumită perioadă de timp. În același timp se susține că societatea ar fi putut anexa la cererea de rambursare numai bonul fiscal, întrucât deducerea taxei pe valoarea adăugată se face doar în baza acestui bon.

Organul de inspecție fiscală precizează că în cazul AA pentru cele două achiziții de carburanți nu există aceste bonuri fiscale, ci doar bonuri nefiscale care nu reprezintă dovada achitării combustibilului la momentul achiziționării acestuia de la stațiile de livrare.

Conform celor prezentate se constată că societatea AA nu a respectat prevederile referitoare la achitarea taxei pe valoarea adăugată solicitată la rambursare stipulate de art. 147² alin.(1) lit. a) din Codul fiscal și pct. 49 alin.(1) din H.G. nr. 44/2004.

III. Luând în considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă AA din Germania poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei aferentă combustibilului achiziționat în România, în condițiile în care societatea prezintă documente prin care se face dovada achitării taxei pe valoarea adăugată înscrisă în cele două facturi emise de furnizorul RR care are codul de înregistrare în scopuri de TVA în România RO

În fapt,

Prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ../11.08.2011, organele fiscale au respins la rambursare TVA in suma de .. lei, solicitata de firma AA din Germania prin cererea inregistrata sub nr. ../21.12.2010 aferenta perioadei septembrie 2008 - decembrie 2008.

Pentru a lua aceasta decizie organele fiscale au retinut ca pentru facturile emise de RR având codul de înregistrare în scopuri de TVA în România RO ..., nu au fost prezentate dovezile de plată a taxei pe valoarea adăugată către furnizor, desi acestea au fost solicitate in mod expres societatii prin adresele nr. ../15.02.2011 și nr. ../26.07.2011.

Cu ocazia formulării și depunerii contestației petenta, prin împuternicit, anexează la contestație următoarele documente:

- *în copie, factura centralizatoare nr. .. din 15.09.2008 emisă de furnizorul RR pentru beneficiarul AA în care este inclusă și factura nr. .., precum și extrasul de cont din 03.11.2008 din care rezultă achitarea contravalorii facturii centralizatoare;*

- în copie, factura centralizatoare nr. .. din 31.12.2008 emisă de furnizorul RR pentru beneficiarul AA în care este inclusă și factura nr. .., precum și extrasul de cont din 05.02.2009 din care rezultă achitarea contravalorii facturii centralizatoare.

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../15.11.2011 Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului C propune admiterea contestației formulate de AA, prin împuternicit, întrucât, cu ocazia depunerii contestației, a fost anexată dovada achitării celor două facturi, respectiv copie a extraselor de cont.

În drept, potrivit legislației în vigoare în perioada pentru care s-a solicitat rambursarea art. 147² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 49 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

Codul fiscal:

"Art. 147². - (1) **În condițiile stabilite prin norme:**

a) **persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilita in alt stat membru, poate solicita rambursarea taxei achitate; [...]**".

Norme metodologice:

"49. (1) În condițiile prezentate și în conformitate cu procedurile de la alin. (4)-(14), persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) poate solicita rambursarea **taxei facturată de alte persoane impozabile și achitată de aceasta pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul sau în România**, precum și a taxei achitate pentru importul bunurilor în România pe o perioadă de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioadă mai mică de trei luni ramasă din anul calendaristic. **Prezentele norme transpun Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979.** [...]

(3) Persoana impozabilă prevăzută la art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal este o persoană impozabilă care în perioada prevăzută la alin. (1) nu este înregistrată și nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de taxă în România conform art. 153 Codul fiscal, nu este stabilită, și nici nu are un sediu fix în România de la care sunt efectuate activități economice, și care, în acea perioadă, nu a efectuat livrări de bunuri și prestări de servicii în România, cu excepția următoarelor:

a) servicii de transport și servicii accesorii transportului, scutite conform art. 143 alin. (1) lit. c) sau art. 144 alin. (1) din Codul fiscal, precum și art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, în măsura în care valoarea acestora din urmă este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139 din Codul fiscal;

b) livrările de bunuri și/sau prestarile de servicii, în cazul în care taxa aferentă este achitată de persoanele în beneficiul cărora bunurile sunt livrate și/sau serviciile sunt prestate, conform art. 150 alin. (1) lit. b)-d), f) și g) din Codul fiscal.

(4) Rambursarea taxei prevăzute la alin. (1) se acordă persoanei impozabile prevăzute la alin. (3) în măsura în care bunurile și serviciile achiziționate sau importate în România, **pentru care s-a achitat taxa, sunt utilizate de către persoana impozabilă pentru:**

a) operațiuni aferente activității sale economice pentru care persoana impozabilă ar fi fost îndreptățită să deducă taxa dacă aceste operațiuni ar fi fost efectuate în România sau operațiuni scutite conform art. 143 alin. (1) și 144 alin. (1) lit. a)-c) din Codul fiscal;

b) operațiuni prevăzute la alin. (3) lit. b).

(5) **Pentru a îndeplini condițiile pentru rambursare, orice persoană impozabilă prevăzută la alin. (3) trebuie să îndeplinească următoarele obligații:**

a) **sa depuna la organele fiscale competente din Romania o cerere pe formularul al carui model este stabilit de Ministerul Finantelor Publice, anexand toate facturile si/sau documentele de import in original, care sa evidentieze taxa a carei rambursare se solicita;**

b) sa faca dovada ca este o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA intr-un stat membru, sub forma unui certificat emis de autoritatea competenta din statul membru in care aceasta este stabilita. Totusi, atunci cand autoritatea fiscala competenta romana posedea deja o astfel de dovada, nu este obligatoriu ca persoana impozabila sa aduca noi dovezi pe o perioada de un an de la data emiterii primului certificat de catre autoritatea competenta a statului in care este stabilita;

c) sa confirme prin declaratie scrisa ca in perioada la care se refera cererea sa de rambursare nu a efectuat livrari de bunuri sau prestari de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca avand loc in Romania, cu exceptia, dupa caz, a serviciilor prevazute la alin. (3) lit. a) si b);

d) sa se angajeze sa inapoieze orice suma ce i-ar putea fi rambursata din greseala.

(6) Organele fiscale competente nu îi pot impune persoanei impozabile ce solicita rambursarea conform art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, nici o alta obligatie in plus fata de cele prevazute la alin. (5). **Prin exceptie, organele fiscale competente pot solicita persoanei impozabile sa prezinte informatii suplimentare necesare pentru a stabili daca o cerere de rambursare este justificata.**

(7) Cererea de rambursare prevazuta la alin. (5) lit. a) va fi aferenta facturilor pentru achizitionarea de bunuri sau servicii sau documentelor pentru importuri efectuate in perioada prevazuta la alin. (1), dar poate fi aferenta si facturilor sau documentelor de import necuprinse inca in cererile anterioare, in masura in care aceste facturi sau documente de import sunt aferente operatiunilor realizate in anul calendaristic la care se refera cererea.

(8) Cererea de rambursare prevazuta la alin. (5) lit. a) trebuie depusa la organele fiscale competente in termen de maximum 6 luni de la incheierea anului calendaristic in care taxa devine exigibila".

Conform dispozitiilor legale antecitate, în cazul contribuabililor nestabiliti si neinregistrati in scopuri de TVA in Romania este susceptibila la rambursare doar taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii facturate de furnizori/prestatori inregistrati in scopuri de TVA in Romania si care a fost achitata pana la data solicitarii rambursarii prin cererea depusa de contribuabilii nerezidenti.

De asemenea, legiuitorul a stabilit o procedura specifica prin care persoanele impozabile stabilite intr-un stat membru pot solicita rambursarea **TVA achitata** pentru livrarile de bunuri, prestarile de servicii sau importul de bunuri efectuate in beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, solicitare supusa unor conditii specifice acestui tip de rambursare, printre care și condiția de a anexa documentele aferente in original, sa raspunda solicitarii organului fiscal, **sa depuna documentele care sa evidentieze taxa achitata de aceasta persoana pentru achizitia a carei rambursare se solicita.**

Potrivit art. 3 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in cazul taxei pe valoarea adaugata sunt aplicabile principii clare, principii care se regasesc si in jurisprudenta Curtii Europene de Justitie si care sunt pe deplin transpuse in legislatia romana in materia TVA, in special, la art. 147² alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si la pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, care stipuleaza conditiile obligatorii pe care trebuie sa le indeplineasca persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania pentru a solicita rambursarea taxei facturata de alte persoane impozabile, intre care: **dovada achitarii TVA**

si prezentarea tuturor documentelor si informatiilor necesare pentru a stabili daca o cerere de rambursare este justificata.

Referitor la prezentarea documentelor care atesta plata facturilor, se retine ca pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice prevede in mod expres ca persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene **poate solicita rambursarea doar a taxei facturate si achitate** pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania.

De asemenea, se retine ca solicitantul rambursarii de TVA trebuie să furnizeze atat informatiile din cererea de rambursare, cat si eventualele informatii suplimentare și documente solicitate de catre compartimentul de specialitate, iar cererea de rambursare se solutionează cu analiza documentara.

În prezenta cauză, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului C a stabilit că motivul pentru care societatea nerezidenta AA din Germania nu poate beneficia de rambursarea TVA solicitata, este neprezentarea documentelor de plata a facturilor aferente pentru a caror TVA s-a solicitat rambursarea, desi acestea i-au fost solicitate prin adresele nr. ../15.02.2011 și nr. ../26.07.2011.

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

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

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

În speta, societatea nerezidenta din Germania a solicitat rambursarea TVA înscrisă în cele 2(două) facturi emise de RR, având codul de înregistrare în scopuri de TVA în România RO .., în sumă totală de .. lei.

Prin decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată organul fiscal a respins integral suma de .. lei solicitată la rambursare, pe motiv că firma nerezidentă solicitantă nu a făcut dovada achitării taxei solicitate.

Cu ocazia formulării și depunerii contestației petenta, prin împuternicit, anexează la contestație documente care atestă achitarea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în cele două facturi ce fac obiectul cererii de rambursare, situație asupra căreia organul emitent al actului atacat, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, se pronunță în sensul admiterii contestației.

Având în vedere cele prezentate, întrucât se constată că a fost îndeplinită condiția de achitare a taxei pe valoarea adăugată solicitată la rambursare de firma nerezidentă AA, ***urmează a se admite contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei și a se anula măsura de respingere la rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru această sumă stabilită prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. ../11.08.2011 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.***

Pentru considerentele arătate, în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie precum și în baza prevederilor art.210 si 216 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Admiterea contestației formulate de AA din Germania, prin împuternicit, pentru taxa pe valoarea adăugată sumă de .. lei și anularea măsurii de respingere la rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru această sumă stabilită prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. ../11.08.2011 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, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului C.

Director Executiv,