

DECIZIA nr. 3 din 12.01.2021
privind soluționarea contestației formulate de
ABC - SM, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG_.....2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr.2020, înregistrată sub nr.2020 de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți cu privire la contestația ABC din SM, formulată prin împuternicit ... SRL în baza procurii datate ...2020.

Obiectul contestației, transmisă prin poștă în data de2020 și înregistrată la registratura organului fiscal sub nr.2020 îl constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. drsy/2020, comunicată prin email în data de2020, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de **X euro**.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de societatea nerezidentă ABC din SM.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. drsy/2020, organele de specialitate din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins la rambursare TVA în sumă de X euro solicitată la rambursare de către ABC din SM prin cererea cu nr. de referință înregistrată sub nr.

Organele fiscale au menționat că au respins cererea deoarece suma solicitată reprezintă contravaloarea TVA exprimată în euro, nu în lei. Totodată, persoana impozabilă nerezidentă nu a prezentat documente justificative (contracte/comenzi, procese-verbale de predare/primire/custodie, liste de inventariere, documente de transport etc.) care au stat la baza emiterii facturilor, neputându-se stabili dacă societatea nerezidentă solicită rambursarea taxei pentru operațiuni impozabile în România, respectiv dacă societatea avea obligația de a se înregistra în scopuri de TVA.

II. Prin contestația formulată ABC solicită anularea deciziei de rambursare nr. drsy/2020 pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de X euro, respectiv L lei, susținând că prevederile pct. 72 alin. (8) lit. e), f) din Normele metodologice sunt condiții de formă și se referă la modul de completare a cererii de rambursare și nu condiții de fond stabilite la pct. 72 alin. (3) și (4) din norme. Societatea susține că îndeplinește condițiile de fond deoarece pentru operațiunile realizate persoana obligată la plata TVA este beneficiarul din România, iar facturile anexate pentru care se solicită rambursarea conțin și

valoarea TVA în lei, fiind îndeplinite și condițiile prevăzute la art. 299 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

În susținerea contestației societatea nerezidentă a prezentat contracte și facturi în relația cu P1 SRL, P2 SRL și P3 SRL.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății nerezidente contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă o persoană impozabilă nerezidentă, stabilită în alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea TVA solicitată prin cererea transmisă autorităților fiscale, în condițiile în care acestea au respins cererea pe motivul completării ei în euro, fără analiza îndeplinirii tuturor condițiilor de formă și de fond ce reglementează acest tip special de rambursare în raport de documentația adusă în susținerea contestației.

În fapt, prin cererea înregistrată sub nr. 41146/15.09.2017 pentru anul 2016 societatea nerezidentă ABC a solicitat autorităților fiscale române rambursarea TVA în sumă de X pentru un număr de 5 facturi, din care facturile nr. 002/14.01.2016, nr. 1005/19.04.2016 și nr. 1012/30.05.2016 emise de prestatorul P1 SRL, factura nr. 7770/31.08.2016 emisă de furnizorul P2 SRL și factura nr. 1001/08.01.2016 emisă de prestatorul P1 SRL. La cerere au fost anexate cele cinci facturi, cu valoarea TVA menționată exclusiv în euro (E1 euro + E2 euro + E3 euro + E4 euro + E1 euro = X euro).

Cu adresa nr. ..., transmisă în aceeași zi la adresa de email indicată în cerere organele fiscale au solicitat societății nerezidente transmiterea facturilor cu valorile exprimate și în lei, explicații referitoare la serviciile facturate, documente justificative din care să reiasă detaliat operațiunile desfășurate în România, contractele/comenzile încheiate cu societatea prestatoare și cu beneficiarul final. Cererea de informații suplimentare a fost retransmisă prin email în data de 13.08.2019, fără ca societatea nerezidentă să dea curs solicitării organelor fiscale.

În aceste condiții, organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au procedat la respingerea cererii de rambursare prin decizia de rambursare nr. drsy/2020 deoarece suma solicitată reprezintă contravaloarea TVA exprimată în euro, nu în lei și, nefiind îndeplinite condițiile de formă, iar societatea nerezidentă nu a transmis documentele solicitate pentru justificarea dreptului de deducere a TVA.

În decizie se precizează: TVA solicitată la rambursare – X euro; TVA aprobată la rambursare – 0,00 lei; TVA respinsă la rambursare – X euro.

Prin contestația formulată societatea susține că motivele invocate de organele fiscale privesc condiții de formă și că îndeplinește condițiile de fond pentru rambursarea TVA, anexând în susținere contractele încheiate cu prestatorul P1 SRL, furnizorul P2 SRL și beneficiarul P3 SRL, 4 facturi de achiziție a serviciilor care au adăugat TVA în lei, 4 facturi de achiziție bunuri și facturi către beneficiar.

În drept, sunt incidente prevederile art. 302 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și ale pct. 72 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VII, aprobate prin H.G. nr. 1/2016 conform cărora:

Codul fiscal:

"Art. 302. - (1) În **conditiile stabilite prin normele metodologice**:

a) **persoana impozabilă** nestabilită în România, care este stabilită în alt stat membru, **neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate beneficia de rambursarea** taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în România; [...]"

Norme metodologice:

"72. (1) În baza art. 302 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 aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, statul membru în care au fost achiziționate bunuri/servicii sau în care s-au efectuat importuri de bunuri, **dacă persoana impozabilă respectivă îndeplinește cumulativ următoarele condiții:**

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut 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. 316 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. 294 alin. (1) lit. c) - n), art. 295 alin. (1) lit. c) și art. 296 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. 307 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. 294, 295 și 296 din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adăugată facturată agenților de turism, inclusiv turoperatorilor, care aplică regimul special de taxă, conform echivalentului din alt stat membru al art. 311 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. 301 din Codul fiscal.

(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri/servicii, inclusiv taxa

afereantă importurilor, 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. 307 alin. (2) - (6) din Codul fiscal;

c) prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 294 alin. (1) lit. c) - n), art. 295 alin. (1) lit. c) și art. 296 din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 297, 298 și 299 din Codul fiscal.

(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).

(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).

(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. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform alin. (7) - (10) și (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).

(18) Perioada pentru care se rambursează taxa pe valoarea adăugată este de maximum un an calendaristic și de minimum 3 luni calendaristice. Cererile de rambursare pot însă viza o perioadă mai mică de 3 luni în cazul în care aceasta reprezintă perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic.

(19) În cazul în care cererea de rambursare vizează o perioadă de rambursare mai mică de un an calendaristic, dar mai mare de 3 luni, cuantumul TVA pentru care se solicită o rambursare nu poate fi mai mic decât echivalentul în lei a 400 euro. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010.

(20) În cazul în care cererea de rambursare se referă la o perioadă de rambursare de un an calendaristic sau la perioada rămasă dintr-un an calendaristic, cuantumul TVA nu poate fi mai mic decât echivalentul în lei a 50 euro. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010.

(22) În cazul în care organul fiscal competent din România consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronică, informații suplimentare, inclusiv copii de pe documentele prevăzute la alin. (11), de la solicitant sau de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, după caz, pe parcursul perioadei de 4 luni prevăzute la alin. (21). 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 ori 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.

(33) Prevederile alin. (1) - (32) se aplică cererilor de rambursare depuse după 31 decembrie 2009. Cererile de rambursare depuse înainte de 1 ianuarie 2010 se soluționează potrivit prevederilor legale în vigoare la data depunerii lor.

(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, seria L, nr. 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, seria L, nr. 275 din 20 octombrie 2010.”

De asemenea, conform art. 5, art. 7 și art.8 din Directiva 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:

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

*Art. 7. Pentru a obține o rambursare a TVA în statul membru de rambursare, **persoana impozabilă care nu este stabilită în statul membru de rambursare adresează o cerere de rambursare pe cale electronică statului membru și o înaintează statului membru în care este stabilită prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv**".*

„Art. 8 (2) În afară de informațiile menționate la alineatul (1), cererea de rambursare mai conține, pentru fiecare stat membru de rambursare și pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:

[...]

(e) baza impozabilă și cuantumul TVA exprimate în moneda statului membru de rambursare;"

Astfel, conform dispozițiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente și care nu sunt stabilite în România beneficiază de rambursarea TVA facturată în România numai dacă sunt îndeplinite mai multe condiții, printre care și condițiile cumulative referitoare la inexistența sediului activității economice/sediului fix în România, la neînregistrarea sau inexistența obligației înregistrării în scopuri de TVA în România și la neefectuarea de operațiuni impozabile în România, respectiv neefectuarea de livrări de bunuri sau prestări de servicii ce se consideră ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția operațiunilor anume precizate în lege. În acest scop, pentru a stabili dacă o cerere este sau nu justificată, organele fiscale competente au dreptul să solicite acestora orice informații sau documente, care trebuie prezentate și însoțite de traduceri certificate în limba română, în măsura în care acestea sunt întocmite într-o limbă străină.

În speță, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de autoritățile fiscale slovene societatea nerezidentă ABC a transmis în data de ... o cerere de rambursare a TVA cu numărul de referință ..., înregistrată sub nr. ..., prin care a solicitat rambursarea TVA în sumă de X dintr-un număr de cinci facturi cu menționarea TVA exclusiv în euro, în condițiile în care cererea de

rambursare **se completează în lei, moneda națională a României, ca stat membru de rambursare** conform dispozițiilor legale relevante anterior citate.

Organele fiscale au respins cererea de rambursare pe motiv că societatea nerezidentă a solicitat suma la rambursare în euro și nu a transmis documentația solicitată, *ceea ce a condus la neanalizarea pe fond a naturii operațiunilor realizate de persoana impozabilă nerezidentă în perioada cererii de rambursare și la nestabilirea tratamentului fiscal din punct de vedere al TVA care se aplică pentru aceste operațiuni*, precizând în decizia de rambursare nr. drsy/2020 că s-a respins la rambursare TVA în sumă de X euro, deși cererea de rambursare se completează cu suma TVA solicitată în lei conform pct. 72 alin. (8) lit. e) și f) din Normele metodologice anterior citate.

Prin contestația formulată societatea nerezidentă ABC solicită rambursarea TVA pentru suma de X euro, respectiv L lei dintr-un număr de 8 facturi, din care:

- pentru facturile emise de P2 SRL: factura nr. 7579/11.05.2016 – E5 euro (L5 lei), factura nr. 7754/16.08.2016 – E6 euro (L6 lei), factura nr. 7704/18.07.2016 – E7 euro (L7 lei) și factura nr. 7770/31.08.2016 – 0 euro (0 lei);
- pentru facturile emise de P1 SRL, cu TVA înscrisă în lei prin adăugare ulterioară cu pixul: factura nr. 1001/08.01.2016 – E1 euro (L1 lei), factura nr. 1002/14.01.2016 – E1 euro (L2 lei), factura nr. 1005/19.04.2016 – E2 euro (L2 lei) și factura nr. 1012/30.05.2016 – E3 euro (L3 lei).

Se reține faptul că în conformitate cu prevederile art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Art. 276. - (1) În soluționarea contestației organul competent verifică *motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal*. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

(4) *Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/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 oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

În referatul cauzei organele fiscale emitente ale deciziei de rambursare atacate invocă prevederile art. 139 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitoare la convertirea bazei impozabile în lei și precizează că suma înscrisă în cererea de rambursare nu corespunde cu suma taxei înscrisă în facturi, fiind adăugată cu pixul și cu nerespectarea prevederilor art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitoare la corecția facturilor. Organele fiscale menționează că „pentru suma de X EURO societatea nerezidentă nu are drept de rambursare întrucât valoarea TVA înscrisă în facturile înscrise în cererea de rambursare emise de P1 SRL nu este exprimată în LEI, ci doar în EURO” și că societatea nerezidentă „nu a respectat condițiile de formă (factură cu TVA exprimată în EURO, cererea de rambursare transmisă în EURO), ceea ce duce la pierderea dreptului la rambursarea TVA solicitată”, dar

concluzionează că „societatea nerezidentă are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de X LEI”.

În aceste condiții, în care concluziile organelor fiscale vis-a-vis de contestația societății nerezidente sunt contradictorii în raport de propriile constatări rezultate din analiza documentației prezentate în susținerea contestației, prin adresa nr. MBR_DGR_...12.2020 organul de soluționare a contestației a solicitat organelor fiscale emitente ale deciziei nr. drsy/2020 reanalizarea îndeplinirii tuturor condițiilor de formă și de fond prevăzute de legislația fiscală pentru întregul quantum al TVA pretins la rambursare de societatea nerezidentă.

Prin adresa de răspuns înregistrată sub nr. MBR_REG_...24.12.2020 organele fiscale emitente ale deciziei contestate *nu au clarificat însă dacă sunt îndeplinite toate condițiile de formă care au reprezentat motivația pentru care a fost respinsă cererea de rambursare a societății nerezidente și nu au efectuat o analiză punctuală a fiecărei facturi dintre cele prezentate pentru justificarea rambursării TVA, inclusiv în privința cursului valutar utilizat la transformarea în lei a sumelor pretinse prin contestația formulată, în condițiile în care sumele pretinse pentru fiecare factură în parte nu coincid cu cele înscrise în lista operațiunilor aferentă cererii de rambursare, cu excepția facturii nr. 7770/31.08.2016 emisă de P2 SRL, pentru care se concluzionează că TVA solicitată este zero deoarece este o factură de storno a facturilor de avans și este întocmită eronat, fără precizarea erorii.*

În ceea ce privește condițiile de fond analizate numai în privința facturilor emise de P1 SRL, există constatări contradictorii în ceea ce privește natura operațiunilor și consecințele lor fiscale, organele fiscale emitente ale deciziei atacate susținând că operațiunile facturate de P1 SRL reprezintă servicii de montaj a silozurilor și a întregului echipament tehnologic, locul prestării fiind în România, la sediul beneficiarului P3 SRL, fără identificarea naturii prestării de servicii. De asemenea, se afirmă că operațiunea efectuată de societatea nerezidentă este o livrare locală de bunuri, pentru care locul livrării este în România conform art. 275 alin. (1) lit. b) și c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, dar că persoana obligată la plata TVA conform art. 307 alin. (1) este persoana care efectuează livrarea de bunuri, cu alte cuvinte societatea nerezidentă, care ar fi trebuit să se înregistreze în scopuri de TVA în România, în calitate de persoană obligată la plata TVA, ceea ce contravine prevederilor pct. 72 alin. (1) lit. b) din Normele metodologice de aplicare.

Reiese, așadar, că organele fiscale abilitate cu soluționarea cererii de rambursare a TVA formulată de societatea nerezidentă ABC au procedat la respingerea acesteia pentru o sumă în altă monedă (euro) decât moneda națională (leu) prevăzută de legislația specifică pentru solicitarea rambursării TVA și **fără analizarea fondului tranzacțiilor în vederea verificării îndeplinirii condițiilor cumulative, specifice și peremptorii acestui tip special de rambursare, după cum se menționează expres chiar în decizia atacată.** Ulterior, documentația depusă de societatea nerezidentă în susținerea contestației a fost analizată de organele fiscale în referatul cauzei, dar cu **concluzii contradictorii față de propriile constatări parțiale asupra condițiilor de formă și de fond**, care nu

au fost înlăturate prin răspunsul transmis urmare solicitării de reanalizare și fără ca analiza documentației să fie consemnată într-o decizie de rambursare comunicată societății. Totodată, se reține și faptul că organul de soluționare a contestației nu poate efectua o analiză *prima facie* a documentației prezentată de societatea nerezidentă prin chiar decizia de soluționare a contestației, în condițiile în care aceasta nu a fost prezentată inițial organelor fiscale spre a fi supusă analizei prin decizia atacată întrucât, într-o atare situație, soluționarea contestației s-ar transforma în analiza primară documentară a cererii de rambursare.

Având în vedere și faptul că societatea nerezidentă a prezentat documentația solicitată numai în susținerea contestației, fără ca o analiză a acesteia să fi fost posibilă a fi consemnată într-o decizie de rambursare comunicată societății, iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor fiscale competente în soluționarea cererilor de rambursare în materie de TVA formulate în temeiul Directivei 2008/9/CE urmează a se desființa decizia de rambursare nr. drsy/2020 pentru TVA solicitată la rambursare în sumă de X euro, astfel încât organele fiscale să procedeze la *analizarea temeinică a întregii documentații depuse de societate și, în măsura în care se consideră necesar, să solicite societății, punctual și explicit, și alte documente și informații considerate necesare în privința verificării îndeplinirii atât a condițiilor de formă, cât și a celor de fond aferente rambursării TVA.*

Rezultatele analizei întreprinse de organele fiscale îndrituite cu soluționarea cererii de rambursare urmează a fi prezentate într-o manieră clară și explicită în cuprinsul deciziei emise, astfel încât să reiasă **legătura logică de cauzalitate între elemente factice ale operațiunilor identificate și temeiurile de drept aplicabile în materie de TVA**, de natură să justifice soluția adoptată cu privire la cererea societății solicitante. Această soluție se impune și în raport de *dispozițiile art. 9 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform căroră "înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei", astfel încât administrarea și aprecierea probelor să fie făcută în primul rând de organul fiscal competent în soluționarea cererii de rambursare, materializată într-un act administrativ fiscal – decizie de rambursare – susceptibil a fi atacat în măsura în care este defavorabil contribuabilului, fără ca acesta să ajungă să fie privat de o cale administrativă de atac.*

Numai în raport de efectuarea unei asemenea analize, ale cărei rezultate trebuie circumstanțiate în fapt și în drept și consemnate în detaliu în decizia de rambursare, se poate aprecia dacă societatea nerezidentă poate sau nu beneficia de rambursarea TVA și în ce cuatrum, astfel că în lipsa acesteia se va face aplicațiunea prevederilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căroră:

"Art. 279. - (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz,

organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.”

Prin urmare, pentru TVA solicitata la rambursare prin cererea nr. ... organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți vor proceda la analiza completă a documentației prezentate de ABC în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie, urmată de emiterea unei decizii temeinic motivate în drept în raport de analiza efectuată din punct de vedere al îndeplinirii tuturor condițiilor aferente rambursării de TVA pentru persoanele impozabile stabilite în alte state membre UE.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 302 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, pct. 72 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VII, aprobate prin H.G. nr. 1/2016 și art. 9 alin. (1), art. 276 alin. (1) și alin. (4) și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

Desființează decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. drsy/2020 pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de **X euro**, urmând ca organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți să procedeze la o noua analiză a cererii de rambursare a societății **ABC** din SM pentru această sumă, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.