

DECIZIA nr. 291 din 16.04.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
ABC SPA - Italia, inregistrata sub nr.

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr., inregistrata sub nr. de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu privire la contestatia ABC SPA din Italia.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de și înregistrata la registratura organului fiscal sub nr. il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. drsnr/2013 și comunicată prin poștă în data de prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de S lei, din care este contestată suma de **C,00 lei**.

Avand in vedere prevederile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE si constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de ABC SPA din Italia.

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. drsnr/2013, organele de specialitate din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabilii Nerezidenți au respins la rambursare TVA in suma de S,00 lei solicitata la rambursare de catre ABC SPA din Italia prin cererea cu nr. de referinta, inregistrata sub nr.

II. Prin contestatia formulata ABC SPA solicita anularea deciziei de rambursare nr. drsnr/2013 pentru TVA în sumă de C lei sustinand că sunt netemeinice cele reținute de organul fiscal întrucât facturile au TVA exprimată în lei și anexează în susținere cererea de rambursare în limba italiană și cele două facturi.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii nerezidente contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru achizitiile de bunuri și de servicii din Romania, in conditiile in care în decizia de rambursare organele fiscale au reținut eronat

nemenționarea în facturi a cuantumului TVA în lei, fără analiza îndeplinirii celorlalte condiții de rambursare.

În fapt, prin cererea înregistrată sub nr. ABC SPA din Italia a solicitat autorităților fiscale române rambursarea TVA în suma de S,00 lei, în lista operațiunilor anexată cererii fiind înscrise facturile nr. f1/2013 și nr. f2/2013 emise de FZ SRL.

Prin decizia de rambursare nr. drsnr/2013 organele fiscale au respins cererea societății nerezidente pe motiv că documentele pentru care se solicită rambursare nu au valoarea TVA exprimată în lei.

Prin contestația formulată ABC SPA susține că, în realitate, facturile au înscrisă TVA exprimată în lei și îndeplinesc toate condițiile pentru rambursarea taxei.

In drept, potrivit 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) **In condițiile stabilite prin norme:**

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

Norme metodologice:

"49. (1) În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilită în alt stat membru, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România.** Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, statul membru în care au fost achiziționate bunuri/servicii sau în care s-au efectuat importuri de bunuri, **dacă persoana impozabilă respectivă îndeplinește cumulativ următoarele condiții:**

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fie 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)-f), h)-m), art. 144 alin. (1) lit. c) și 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.

(2) Nu se ramburseaza:

a) taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata incorect;

b) taxa pe valoarea adaugata facturata pentru livrari de bunuri care sunt sau pot fi scutite in temeiul art. 143, 144 si 144¹ din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adaugata facturata agentilor de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplica regimul special de taxa, conform echivalentului din alt stat membru al art. 152¹ din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata ulterior inregistrarii in Romania in scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplica prevederile art. 147¹ din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizitiilor este determinat in temeiul prevederilor art. 145, 145¹ si 146 din Codul fiscal.

(5) Pentru a fi eligibila pentru rambursare in Romania, o persoana impozabila nestabilita in Romania trebuie sa efectueze operatiuni care dau dreptul de deducere in statul membru in care este stabilita. In cazul in care o persoana impozabila nestabilita in Romania efectueaza, in statul membru in care este stabilita, atat operatiuni care dau drept de deducere, cat si operatiuni care nu dau drept de deducere in respectivul stat membru, Romania va rambursa numai acea parte din TVA rambursabila conform alin. (3) care corespunde operatiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a taxei se determina conform alin. (4), respectiv in aceleasi conditii ca si cele aplicabile pentru operatiuni care sunt realizate in Romania.

(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).

(13) Solicitantul trebuie sa furnizeze informatiile din cererea de rambursare si eventualele informatii suplimentare solicitate de organul fiscal competent din Romania in limba romana.

(15) Cererea de rambursare se refera la urmatoarele:

a) achizitii de bunuri sau servicii care au fost facturate in perioada de rambursare, achitate pana la data solicitarii rambursarii;

b) importuri de bunuri efectuate in perioada de rambursare.

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

(17) Cererea de rambursare este trimisa statului membru in care este stabilit solicitantul cel tarziu pana la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmeaza perioadei de rambursare. Se considera ca cererea a fost depusa numai in cazul in care solicitantul a furnizat toate informatiile/documentele cerute conform alin. (7)-(12). Statul membru in care este stabilit solicitantul ii trimite acestuia, de indata, o confirmare electronica de primire a cererii, si transmite pe cale electronica organului fiscal competent din Romania cererea de rambursare completata conform alin. (7)-(9) si informatiile/documentele prevazute la alin. (10)-(12).

(22) In cazul in care organul fiscal competent din Romania considera ca nu are toate informatiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare in totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronica, informatii suplimentare, in special de la solicitant, dar si de la autoritatile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevazute la alin. (21). In cazul in care informatiile suplimentare sunt cerute de la o alta sursa decat solicitantul sau o autoritate competenta dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai daca destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Daca este necesar, se pot solicita alte informatii suplimentare. Informatiile solicitate in conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, in original sau in copie, in cazul in care exista indoieli intemeiate cu privire la validitatea sau acuratetea unei anumite cereri. In acest caz, plafoanele prevazute la alin. (11) nu se aplica.

(23) Informatiile solicitate in temeiul alin. (22) trebuie furnizate in termen de o luna de la data la care solicitarea de informatii suplimentare este primita de cel caruia ii este adresata.

(34) Prevederile alin. (1)-(33) transpun prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adaugata, prevazuta in Directiva 2006/112/CE, catre persoane impozabile stabilite in alt stat membru decat statul membru de rambursare, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L44 din 20 februarie 2008".

Conform dispozitiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente si care nu sunt stabilite in Romania beneficiaza de rambursarea TVA achitata in Romania daca sunt indeplinite mai multe conditii, printre care si conditiile cumulative referitoare la inexistentia sediului activitatii economice/sediului fix in Romania, la neinregistrarea sau inexistentia obligatiei inregistrarii in scopuri de TVA in Romania si la neefectuarea de operatiuni impozabile in Romania, respectiv neefectuarea de livrari de bunuri sau prestari de servicii ce se considera ca fiind livrate/prestate pe teritoriul Romaniei, cu exceptia operatiunilor anume precizate in lege.

In speta, societatea ABC SPA din Italia a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de S lei din facturile emise de furnizorul român

FZ SRL nr. f1/2013 – TVA în sumă de S1 lei și nr. f2/2013 – TVA în sumă de S2 lei.

Din fotocopiile existente la dosarul cauzei rezultă că factura nr. f1/2013 este în valoare de E1 euro, din care E2 euro bază impozabilă și E3 euro TVA și are înscrisă și TVA aferentă în lei la cursul de X1 lei/euro, respectiv TVA în sumă de C1 lei, iar factura nr. f2/2013 este în valoare de E4 euro, din care E5 euro bază impozabilă și E6 euro TVA și are înscrisă și TVA aferentă în lei la cursul de X2 lei/euro, respectiv TVA în sumă de C2 lei.

Prin urmare, chiar dacă sumele înscrise în lista operațiunilor anexată cererii de rambursare nu corespund cu cele înscrise în facturi (care sunt mai mici) **reținerea organelor fiscale din decizia contestată este în mod vădit eronată întrucât facturile au înscrisă TVA atât în euro, cât și în lei.**

În conformitate cu prevederile art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare "organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz", iar conform art. 65 alin. (2) "**organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii**".

În speță, în cazul cererilor de rambursare formulate de contribuabilii nerezidenți stabiliți în alte state membre ale Uniunii Europene, Procedura de soluționare aprobată prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 4/2010 prevede următoarele:

"8. Compartimentul de specialitate analizează documentația depusă de solicitant, verificând respectarea condițiilor impuse pentru rambursare, potrivit pct. 49 din normele metodologice.

15.1. Rezultatul analizei efectuate în vederea soluționării cererii de rambursare se **consemnează într-un referat** prin care se propune rambursarea integrală, rambursarea parțială sau respingerea rambursării TVA. Referatul se avizează de conducătorul compartimentului de specialitate.

15.2. **Pe baza referatului de analiză se întocmește proiectul Deciziei de rambursare a TVA** pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, conform modelului prevăzut în anexa nr. II la ordin. Referatul împreună cu proiectul deciziei de rambursare a TVA se transmit directorului coordonator pentru aprobare".

Cum singura condiție verificată în referatul de analiză documentară și transpusă în decizia de rambursare a fost cea referitoare la menționarea cuantumului TVA în lei, iar constatările s-au dovedit eronate, rezultă că, **în fapt, organele fiscale nu au verificat îndeplinirea ori neîndeplinirea celorlalte condiții impuse de rambursarea TVA potrivit pct. 49 din Normele metodologice** în cazul cererii de rambursare formulate de societatea nerezidentă ABC SPA, pornind de la neînregistrarea sau inexistența obligației acesteia de a se înregistra în scopuri de TVA în România până la natura operațiunilor consemnate

în facturi, ceea ce implică inclusiv, dacă se consideră necesar, solicitarea de documentație suplimentară în temeiul pct. 49 alin. (22) din Normele metodologice anterior citate.

Numai în raport de efectuarea unei asemenea analize, ale cărei rezultate sunt circumstanțiate în fapt și în drept și consemnate în decizia de rambursare, se poate aprecia dacă societatea nerezidentă poate sau nu beneficia de rambursarea TVA, astfel că în lipsa acesteia se va face aplicatiunea art. 216 alin.(3) și alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

"Art. 216. - (3) Prin **decizie se poate desființa** total sau **parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare".

Prin urmare, pentru TVA solicitata la rambursare in suma de C,00 lei Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti va proceda la o noua analiza, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin reanalizarea cererii depuse de ABC SPA din Italia.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 alin. (1) si urmatoarele din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 8, pct. 15.1 și pct. 15.2 din Procedura de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, aprobată prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 4/2010 și art. 7, art. 65 alin. (2) și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE:

Desfiinteaza decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. drsnr/2013 pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **C,00 lei**, urmand ca Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti sa procedeze la o noua analiza a cererii de rambursare a ABC SPA din Italia pentru aceasta suma, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.