

## DECIZIA nr.3/2012

privind solutionarea contestatiei formulata de societatea nerezidenta  
X,  
cu domiciliul fiscal in ..., Polonia,  
inregistrata la Serviciul Solutionare Contestatii sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti cu adresa nr. ..., cu privire la contestatia formulata de societatea nerezidenta X din Polonia, cod de inregistrare in scopuri de TVA ..., reprezentata prin ..., cu sediul ales in ...

Obiectul contestatiei transmisa prin posta la data de **04.10.2011** si inregistrata la D.G.F.P.-M.B sub nr. ..., completata cu adresa transmisa prin posta electronica la data de 03.11.2011 si cu adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., comunicata la data de 27.09.2011, emisa de Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti, prin care s-a aprobat la rambursare TVA in suma de .. lei si s-a respins la rambursare TVA in suma de **... lei**.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de **... lei** din totalul sumei de ... lei.

Avand in vedere dispozitiile art. 205 alin. (1), art.206, 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 a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de societatea nerezidenta X din Polonia.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., societatea solicita reanalizarea cererii, pe motiv ca a transmis toate documentele prin e-mail la data de 08.09.2011.

In sustinere a anexat urmatoarele:

- decizia 20.09.2011;
- e-mail de completare 08.09.2011;
- facturi (original+ordine de plata).

**II.** Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul DGFP-MB a aprobat la rambursare TVA in suma de ... lei, respectiv a respins la rambursare TVA in suma de ... lei.

**III.** Luand in considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organului fiscal, sustinerile societatii si prevederile legale pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a procedat corect respingand la rambursare TVA in suma de ... lei prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. ..., pe motiv ca societatea nerezidenta nu a prezentat toate documentele in baza carora s-a solicitat TVA si nu a facut dovada achitarii facturilor de achizitie.*

**In fapt**, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., organele fiscale au respins la rambursare TVA in suma de .. lei, din totalul sumai de ... lei solicitata de firma X din Polonia prin cererea nr. ..., numar de referinta .., aferenta perioadei 01.01.2010 - 31.12.2010.

Motivul mentionat in decizie este faptul ca pentru facturile fiscale de la pozitiile 2, 4, 5, 6, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 18, 20, 21, 20 din cerere, societatea nerezidenta nu a prezentat toate documentele in baza carora s-a solicitat TVA si nu au fost prezentate documentele justificative de plata care sa ateste **achitarea** taxei facturata pentru care se solicita rambursarea, desi acestea i-au fost solicitate prin cererea de informatii suplimentare nr. ....

**In drept**, potrivit art. 147<sup>2</sup> 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. 147<sup>2</sup>. - (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. 147<sup>2</sup> 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. 144<sup>1</sup> 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 144<sup>1</sup> 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. 152<sup>1</sup> 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. 147<sup>1</sup> din Codul fiscal.

**(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizitiilor este determinat in temeiul prevederilor art. 145, 145<sup>1</sup> 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.

(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, in 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 livrari de bunurile, 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, si anume: persoanele in cauza sa nu fie inregistrate sau sa nu aiba obligatia inregistrarii in scopuri de TVA in statul caruia i se solicita rambursarea, sa nu efectueze livrari de bunuri sau prestari de servicii in perioada pentru care solicita rambursarea, pentru care locul livrarii sau prestarii este in statul membru caruia i se solicita rambursarea, sa depuna cererea de rambursare in termen de maxim 9 luni de la incheierea anului calendaristic si sa indeplineasca anumite formalitati specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit continut, la care se anexeze toate 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**, etc.).

Potrivit art. 3 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in cazul taxei pe valoarea adaugata sunt aplicabile principiile clare, principiile 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. 147<sup>2</sup> alin.(1) si art. 155 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, între care: **dovada achitării TVA și prezentarea tuturor documentelor și informațiilor necesare pentru a stabili dacă o cerere de rambursare este justificată.**

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

De asemenea, se reține ca solicitantul rambursării de TVA trebuie să furnizeze atât informațiile din cererea de rambursare, cât și eventualele informații suplimentare/documente solicitate de către compartimentul de specialitate, iar cererea de rambursare se soluționează cu analiză documentară.

În prezenta cauză, DGFP-MB a stabilit ca motivul pentru care societatea nerezidentă X din Polonia nu poate beneficia de rambursarea TVA solicitată, este neprezentarea documentelor de plată și a facturilor aferente pentru a căror TVA s-a solicitat rambursarea, deși acestea i-au fost solicitate prin cererea de informații suplimentare nr. ...

Cu privire la nerespectarea de către persoanele nerezidente a termenului de o lună prevăzut de pct. 49 alin. (22) și alin. (23) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, s-a pronunțat și Direcția Generală Proceduri pentru Administrarea Veniturilor din cadrul ANAF prin adresa nr. ..., înregistrată la DGFP-MB sub nr. ..., urmare solicitărilor transmise de DGFP-MB prin adresele nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ... și nr. ..., în care se arată următoarele:

*“Potrivit pct.13 al Secțiunii 3 din Anexa nr.1 la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.4/2010, informațiile suplimentare solicitate de către compartimentul de specialitate trebuie furnizate în termen de o lună de la data la care cererea privind astfel de informații este primită de persoana careia îi este adresată.*

*In cazul în care solicitantul rambursării nu transmite, în termen, informațiile respective, prevederile art. 49 alin. (31) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, referitoare la plata dobânzilor pentru rambursarea taxei aprobate după acea dată, nu se aplică.*

*In concluzie, opinăm ca termenul pentru furnizarea informațiilor suplimentare/altor informații suplimentare nu este un termen de decadere din dreptul persoanei nerezidente de a beneficia de taxa achitată în România ci, semnifică faptul că după acea dată nu se calculează accesorii pentru suma rambursată după expirarea termenului legal de soluționare a cererilor de rambursare.(...)”*

În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

*“Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”*

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.

In speta, societatea nerezidenta X din Polonia a solicitat rambursarea TVA pentru achizitiile de combustibil si vignete realizate de la International Card Centre LTD, societate inregistrata in scopuri de TVA si in Romania din facturile de la pozitiile 2, 4, 5, 6, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 18, 20, 21, 20 din cererea de rambursare a TVA, care impreuna cu altele emise in alte state membre U.E. au fost cuprinse in *facturile centralizatoare* anexate la dosarul cauzei. Pentru facturile centralizatoare societatea nerezidenta a prezentat extrase de cont eliberate de ... BANK ... S.A., din care reiese *achitarea acestora*, anexate in sustinerea contestatiei, prin care acesta confirma achitarea integrala a facturilor pentru carduri cu simboluri variabile din care rezulta data la care ele s-au achitat.

Avand in vedere ca respingerea rambursarii TVA pentru suma de ... lei a fost motivata de lipsa documentelor de plata si a facturilor aferente pentru a caror TVA s-a solicitat rambursarea, iar din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca aceste documente au fost anexate de societate in sustinerea contestatiei, urmeaza a se aplica art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca "*prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*".

Cu privire la documentatia transmisa de contestatara prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. ..., trebuie subliniat ca desi organul fiscal care a efectuat activitatea de documentare a avut posibilitatea sa se pronune asupra acesteia, nu a facut in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nicio referire vizand relevanta acesteia in solutionarea cauzei, procedand numai la inaintarea documentelor anexate catre organul de solutionare a contestatiei.

Avand in vedere ca TVA in suma de ... lei inscrisa in facturile de la pozitiile 2, 4, 5, 6, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 18, 20, 21, 20 din cererea de rambursare a TVA, a fost respinsa la rambursare pe motiv ca *societatea nerezidenta nu a prezentat toate documentele in baza carora s-a solicitat TVA si nu au fost prezentate documentele justificative de plata care sa ateste achitarea taxei facturata pentru care se solicita rambursarea*, retinandu-se punctul de vedere exprimat de Directia Generale Proceduri pentru Administrarea Veniturilor din cadrul A.N.A.F. prin adresa nr. ..., iar din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca aceste documente au fost anexate de societate in sustinerea contestatiei prin anexarea copiilor facturilor in cauza, a ordinelor de plata si a extraselor de cont emise de ... BANK ... S.A., urmeaza a se aplica art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca "*prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*".

Tinand cont de aspectele prezentate, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, respectiv urmeaza a se desfiinta in parte Decizia

de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., pentru TVA respinsa la rambursare in suma de... lei, in vederea reanalizarii documentelor depuse de societatea contestatara in sustinerea cauzei.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.6 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, care precizeaza:

*"Decizia de desfiintare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeasi perioadă si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."*

Pe cale de consecinta, se desfiinteaza in parte decizia de rambursare a TVA nr. .. pentru TVA respinsa la rambursare in suma de ... lei, urmand ca Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul DGFP-MB sa procedeze la analiza indeplinirii celorlalte conditii legale pentru rambursarea TVA pentru care societatea nerezidenta a prezentat facturile fiscale si a facut dovada achitarii acestora, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 alin. (15) lit. a) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 11.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011

#### **DECIDE:**

Desfiinteaza in parte 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. ... pentru TVA respinsa la rambursare in suma de ... **lei**, urmand ca Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul DGFP-MB sa procedeze la o noua analiza a cererii de rambursare a societatea nerezidenta X din Polonia 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.