



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – București**

Serviciul soluționare contestații



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - București

Str.Prof.Dr. Dimitrie Gerota, nr.13, sector 2,
București

Tel: 021.305.70.80; Fax: 021.305.74.44

e-mail: Date.MunBucuresti.MB@mfinante.ro

Număr de înregistrare operator de date cu
caracter personal ANSPDCP: 20494

DECIZIA nr. 353/15.05.2014
privind soluționarea contestației formulate de
X,
înregistrată la D.G.R.F.P.București sub nr. x

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată cu adresa nr. x înregistrată sub nr. x de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți cu privire la contestația formulată de **X** cu sediul în ...Cehia prin împuternicit Z cu sediul în ..., Cehia.

Obiectul contestației, transmisă prin poșta în data de 30.06.2011 și înregistrată la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, îl constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. x (identificată eronat cu nr. x, comunicată prin poșta în data de 28.06.2011, prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de **x lei**).

Având în vedere dispozițiile art. 23 alin. (2) din Directiva a 9-a /2008/CE din data de 12 februarie 2008 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 și constatând că, în speță, sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 205 alin.(1), art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de **X**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată societatea nerezidentă X a solicitat anularea deciziei de rambursare TVA nr. x, invocând faptul că a solicitat rambursarea TVA pentru ultimele 2 luni ale anului 2009 considerând suma solicitată la rambursare de 50 Eur și nu de 400 Eur. Astfel, solicită modificarea perioadei de rambursare a TVA și anume 1-12 2009.

În susținerea contestației a depus copii după facturi, facturile centralizatoare aferente pozițiilor 1-3 din cererea de rambursare nr. x, însoțite de extrasele de cont.

II. Prin decizia de rambursare a TVA 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 nr. x emisă de Serviciul reprezentante străine, ambasade și administrarea contribuabililor nerezidenți din cadrul D.G.F.P.-M.B. s-a respins la rambursare TVA în suma de x lei, pe motiv că suma TVA solicitată la rambursare este mai mică decât echivalentul în lei a 400 Eur (x lei).

III. Luând în considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organului fiscal, susținerile societății și prevederile legale pe perioada supusă analizei se rețin următoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea nerezidenta poate beneficia de rambursarea TVA respinsa 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. x, in conditiile in care prin referatul cauzei organul fiscal precizeaza faptul ca au respins la rambursare TVA dintr-o eroare materiala.

In fapt, societatea nerezidenta a solicitat Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin cererea nr. x cu numarul de referinta CZ..., rambursarea TVA in suma de x lei, pentru perioada 01.11.2009 – 31.12.2009.

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. x, Serviciul de reprezentante straine, ambasade si administrare a contribuabililor nerezidenti din cadrul DGFP-MB a respins la rambursare TVA suma de x lei, invocand faptul ca suma TVA solicitata la rambursare pentru perioada 11-12.2009 este mai mica decat echivalentul in lei a 400 euro (x lei). Echivalentul in lei se determina pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei valabil la data de 01 ianuarie 2010.

Prin contestatia formulata societatea nerezidenta solicita rambursarea TVA in suma de x lei aferenta facturilor inscrise in cererea de rambursare modificand perioada de rambursare a TVA si anume 01-12.2009.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004:

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 în 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 România 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 reedinta 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.

(2) **Nu se ramburseaza:**

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

(3) **Se ramburseaza oricarei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adaugata achitata pentru achizitii de bunuri/servicii, inclusiv pentru importuri, efectuate în România, în masura în care bunurile si serviciile respective sunt utilizate pentru urmatoarele operatiuni:**

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. 150](#) alin. (2) - (6) din Codul fiscal.

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

(5) Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în România, o persoană impozabilă nestabilă în România trebuie să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilită. În cazul în care o persoană impozabilă nestabilă în România efectuează, în statul membru în care este stabilită, atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, România va rambursa numai acea parte din TVA rambursabilă conform alin. (3) care corespunde operațiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a taxei se determină conform alin. (4), respectiv în aceleași condiții ca și cele aplicabile pentru operațiuni care sunt realizate în România.

(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 înaintea statului membru în care este stabilită, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv. (...).

(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:

a) achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare, achitate până la data solicitării rambursării;

b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare.

(16) Pe lângă operațiunile menționate la alin. (15), cererea de rambursare poate să se refere, de asemenea, la facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de cererile de rambursare precedente și care privesc operațiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic în cauză. (...).

(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, quantumul 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**, quantumul 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.

(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 L44 din 20 februarie 2008."

De asemenea, conform art. 5 și art. 6 din Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE:

"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. 6. Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în statul membru de rambursare, o persoană impozabilă nestabilă în statul membru de rambursare trebuie să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilită."

Din normele legale sus-citate rezulta că, în cadrul sistemului comun de TVA, legiuitorul comunitar a stabilit o procedură specifică prin care **persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitata** pentru livrarile 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 si sa indeplineasca anumite formalitati specifice, inclusiv perioada pentru care se solicita rambursarea, cuantumul sumei.

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.**

Tinand cont de TVA solicitata prin cererea de rambursare inregistrata sub nr. x (3 pozitii din lista operatiunilor anexata cererii), de motivele retinute in decizia de rambursare contestata si de documentatia existenta in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Organul fiscal a respins la rambursare TVA in suma de x lei, invocand faptul ca suma reprezinta TVA solicitata la rambursare pentru perioada 11-12.2009 este mai mica decat echivalentul in lei a 400 euro (x lei).

Prin referatul cauzei organul emitent al actului atacat, constata ca societatea nerezidenta a respectat prevederile pct. 49 (20) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, suma solicitata nefiind mai mica decat echivalentul in lei a 50 eur, determinat pe baza cursului valutar de schimb comunicat de BNR, valabil la data de 01.01.2010 (4,2265 lei/eur * 50 eur = 211 lei)

Intrucat organul fiscal a retinut eronat ca motiv de respingere faptul ca sunt incalcate dispozitiile pct. 49 (19) urmeaza a se analiza cererea de rambursare inregistrata sub nr. 4353/06.04.2011 prin care a fost solicitat la rambursare TVA in suma de 1.266,25 lei, pentru perioada 01.11.2009 – 31.12.2009.

In speta sunt incidente si 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."

Fata de cele prezentate mai sus 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 acest sens, se retine ca societatea nerezidenta **X** a prezentat in sustinerea contestatiei urmatoarele:

- facturile inscrise in " Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea" cu TVA in suma de x lei emise de S pentru achizitii de combustibil supuse cotei de TVA de 19%;
- societatea a anexat facturile centralizatoare aferente facturilor inscrise in cererea de rambursare la pozitiile 1-3 si documentele justificative de plata care atesta achitarea facturilor inscrise la pozitiile 1-3.

Documentele depuse de contestatoare au fost analizate si de organele fiscale care au emis decizia de rambursare atacata prin referatul contestatiei nr. x, in care se precizeaza ca din punct de vedere al taxei operatiunea reprezinta livrare locala de carburanti in scopul activitatii economice pe teritoriul Romaniei, potrivit art. 132, alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind impozabile in Romania conform art. 126 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile

ulterioare, iar persoana obligata la plata taxei este conform art. 150 alin (1) lit. a) din Codul fiscal este persoana impozabila care efectueaza livrarea carburantului.

In consecinta, avand in vedere documentele depuse de contestatara nerezidenta si propunerea organelor fiscale emitente ale deciziei atacate, precum si lipsa reliefarii altor impedimente in privinta indeplinirii cerintelor de la pct. 49 din Normele metodologice urmeaza a se admite contestatia formulata de **X** prin imputernicit **Z** si a se anula decizia de rambursare nr. x pentru TVA in suma de x in temeiul prevederilor art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 216. – (1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 5 si art. 6 din Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adaugata, prevazuta în Directiva 2006/112/CE, art. 213 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

DECIDE:

Admite contestatia formulata de **X** si anuleaza Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x emisa de DGFP-MB, Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti, prin care s-a respins la rambursare TVA suma de **x lei**.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.