



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Harghita

DECIZIA nr. 22/BUC din 2013

privind soluționarea contestației formulată de
X,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice București sub nr.
x/2012, transmisă și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
Harghita sub nr.x/2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de
Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București, prin adresa
nr.x/HR/2013, asupra contestației formulate de persoana nerezidentă **X –**
BG..., cu sediul **X**, **prin împuternicitul Y – DK...**, cu sediul în **X**.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de rambursare a
taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în
România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr.xD/2012 emisă
de Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București, obiectul
contestației fiind suma de **x lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată
respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din
Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,
republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările
ulterioare.

Având în vedere prevederile art.3 alin.1 din OPANAF nr.
3333/2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a
contestațiilor și constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209
(3¹) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală -
republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările
ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita este investită să se
pronunțe asupra contestației formulate de **X**.

I. X, prin contestația depusă la Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Municipiului București înregistrată sub nr.x/2012, transmisă spre
soluționare la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita înregistrată sub
nr.x/2013, **solicită reanalizarea solicitării de rambursare** pentru facturile
14, 16, 20 – 23, anexând la contestație facturi, centralizatoare, dovezi
bancare ale plăților.

II. Prin Decizia de rambursare nr.xD/2012 emisă de Serviciul de
administrare a contribuabililor nerezidenți din cadrul Direcției Generale a
Finanțelor Publice a Municipiului București în baza art.147² alin.(1) lit.a din

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a art.85 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, urmare a Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, depusă potrivit art.147² alin.(1) lit.a din Codul fiscal pentru anul 2011, înregistrată cu nr.x/2012, cu numărul de referință BG..., depuse de X s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

TVA solicitată	x lei
TVA aprobată la rambursare	x lei
TVA respinsă la rambursare	x lei,

pe motivul, că persoana impozabilă nu a făcut dovada achitării integrale a facturilor de la pozițiile 14, 16, 20 – 23, înscrise în lista operațiunilor anexată la cererea de rambursare.

Persoana juridică nerezidentă în urma cererii de informații suplimentare a transmis o serie de documente de plată parțială, la care nu se poate identifica ce fel de documente sunt și dacă operațiunile de plăți externe pentru aceste sume au fost realizate.

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, motivele prezentate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele fiscale, se reține:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în sumă de x lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice Harghita, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, poate să se pronunțe asupra dreptului X de a beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în anul 2011 de la Z – RO... înregistrat în scopuri de TVA în România, respinsă la rambursare de către organele fiscale pe motiv că persoana nerezidentă a transmis o serie de documente de plată parțială, dar din care nu s-a putut identifica dacă operațiunile de plăți externe pentru aceste sume au fost realizate, în condițiile în care X a depus toate documentele cerute de norme pentru a obține o rambursare a TVA în România.

În fapt, prin cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr.x/2012, X a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă achizițiilor de combustibil și vignete efectuate în anul 2011 de la Z înregistrat în scopuri de TVA în România, având cod RO...

Urmare analizei documentare a acestei cereri, organele fiscale au solicitat transmiterea documentelor de plată (extrase bancare, ordine de plată cu stampila băncii) care să facă dovada achitării integrale a facturilor centralizatoare, întrucât în documentele prezentate există diferite neclarități și neconcordanțe și anume: pentru justificarea achitării au fost prezentate mai

multe documente, o parte care atestă plata prin internet banking, iar din celelalte documente nu s-a putut identifica ce fel de documente sunt și dacă operațiunile de plăți externe pentru aceste sume au fost realizate, nefiind vizate de bancă.

Organele fiscale au stabilit că documentele transmise în urma solicitării au demonstrat parțial plata facturilor și au respins la rambursare taxă pe valoarea adăugată în sumă de x lei, aferente pozițiilor 14, 16, 20 – 23 din listă.

Prin contestația formulată, persoana nerezidentă depune în anexă, facturi incluse în cererea de rambursare la pozițiile 14, 16, 20 – 23, emise de Z înregistrat în scopuri de TVA în România – RO... și dovezi cu plăți bancare către firma Z Bulgaria. Prin răspunsul la cererea de informații persoana nerezidentă precizează, că alte documente nu poate să depune, pentru pozițiile 14 – 23 plățile pot fi identificate prin însumarea sumelor plătite prin online banking.

În drept, rambursarea taxei către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România este reglementată la art.147² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la alin.(1) lit.a), în forma în vigoare începând cu data de 01.01.2010, respectiv în forma în vigoare la data Cererii de rambursare, prevede:

“(1) În 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;”

Aceste prevederi legale mai sus citate au fost explicitate la pct.49 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel, la alin.(1) al pct.49 legiuitorul a stipulat:

“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 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.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 și prestarea de servicii către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art.150 alin.(2) - (6) din Codul fiscal.”

Iar la alin.(4), pct.49 din norme se precizează:

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

În acest sens, art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art.155;”

În conformitate cu aceste prevederi legale, orice persoană impozabilă nestabilită în România, dar care este stabilită în alt stat membru, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România, dacă pe parcursul perioadei de rambursare: (i) nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau domiciliul sau reședința sa obișnuit, (ii) nu este înregistrată și nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art.153 din Codul fiscal, (iii) nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția operațiunilor stipulate la lit.c) pct.1 și pct.2. și să dețină factură emisă în conformitate cu prevederile Codului fiscal din România.

Totodată, potrivit prevederilor stipulate la alin.(6) – alin.(12) al pct.49 din Normele metodologice de aplicare a art.147² din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare începând cu data de 01.01.2010:

„(6) Pentru a obține o rambursare a TVA în România, persoana impozabilă care nu este stabilită în România adrează o cerere de rambursare pe cale electronică și o înaintează statului membru în care este stabilită, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv.

(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 quantumul TVA, exprimate în lei;
- f) quantumul 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).

(9) În cererea de rambursare natura bunurilor și a serviciilor achiziționate se descrie conform următoarelor coduri:

1. combustibil;
2. închiriere de mijloace de transport;
3. cheltuieli legate de mijloace de transport (altele decât bunurile și serviciile prevăzute la codurile 1 și 2);
4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor;
5. cheltuieli de deplasare, de exemplu, cu taxiul sau cu mijloacele de transport public;
6. cazare;
7. servicii de catering și restaurant;

8. acces la târguri și expoziții;
9. cheltuieli pentru produse de lux, activități de divertisment și spectacole;

10. altele. În cazul în care se utilizează codul 10, se specifică natura bunurilor livrate și a serviciilor prestate.

(10) Solicitantul trebuie să furnizeze pe cale electronică informații suplimentare codificate cu privire la codurile 1 și 3 prevăzute la alin.(9), aceste informații fiind necesare pentru a determina existența unor restricții asupra dreptului de deducere.

(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).

(12) Solicitantul trebuie să furnizeze o descriere a activităților sale economice prin utilizarea sistemului armonizat de coduri detaliat la nivelul 4, stabilit în conformitate cu art.34 a alin. (3) al doilea paragraf din Regulamentul (CE) nr.1798/2003 al Consiliului din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr.218/92, cu modificările ulterioare.”

Așadar, în conformitate cu aceste prevederi legale, persoana impozabilă nestabilă în România, dar stabilă în alt stat membru, care îndeplinește cumulativ condițiile expres stipulate de legiuitor la pct.49 alin.(1) lit.a) - lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, citate mai sus, pentru a obține rambursarea în România a taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România, trebuie să adreseze o cerere de rambursare pe cale electronică, înaintată statului membru în care este stabilă, care să conțină informațiile și documentele mai sus precizate, și să furnizeze o descriere a activităților sale economice prin utilizarea sistemului armonizat de coduri.

Totodată, potrivit prevederilor stipulate la alin.(17) al pct.49 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data Cererii de rambursare:

„(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) - (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).”,

iar potrivit prevederilor stipulate la alin.(22)-alin.(24):

„(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, în special de la solicitant, dar și de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, 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 sau 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.”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, se consideră că cererea de rambursare a fost depusă în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform pct.49 alin.(7) - (12) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, citate mai sus. Totuși, în situația 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, în special de la solicitant, informații suplimentare, care pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import.

Din analiza Deciziei de rambursare nr.xD/2012 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a municipiului București, se reține că organele fiscale, urmare cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, a analizei documentare a acestei cereri și în temeiul prevederilor art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.49 alin.(1) lit.a) și alin.(23) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au respins parțial la rambursare taxa pe valoarea adăugată solicitată de X pe motivul că persoana impozabilă nu a făcut dovada achitării integrale a facturilor de la pozițiile 14, 16, 20 – 23, înscrise în lista

operațiunilor anexată la cererea de rambursare, iar în urma cererii de informații suplimentare din documentele transmise nu s-a putut identifica ce fel de documente sunt și dacă operațiunile de plăți externe pentru aceste sume au fost realizate.

Totodată, se reține că societatea, în susținerea contestației, a depus o serie de documente, cum ar fi facturile de la pozițiile 14, 16, 20 – 23, emise de Z înregistrat în scopuri de TVA în România, având cod RO..., începând cu data de 02.08.2010, cu domiciliul fiscal în X (identificat de pe site-ul ANAF) și diferite documente bancare cu plăți între X și Z Bulgaria. Din analiza facturilor în cauză s-a putut stabili că acestea corespund cu prevederile art.155 din Codul fiscal.

Față de cele reținute mai sus și având în vedere că persoana nerezidentă a depus anexat cererii de rambursare și contestației, în copie, facturi, extrase de cont, ordine de plată, documente care au fost depuse și la organul fiscal emitent al deciziei de rambursare contestate în urma solicitării acestuia potrivit prevederilor pct.49 alin.22 Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, se poate considera, că X îndeplinește condițiile cumulative prevăzute de norme pentru a beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibil și rovine efectuate în anul 2011 de la Z –RO..., societate stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în România, începând cu data de 02.08.2010.

Având în vedere, că organul fiscal emitent al deciziei de rambursare a respins rambursarea TVA în sumă de x lei, invocând că nu pot fi identificate documentele depuse ca dovezi a plății facturilor, însă fără să solicite efectuarea unei cercetări la fața locului la Z-RO... (dacă acesta a colectat TVA aferent - plata TVA în România) prevăzut de pct.8 din Ordinul MFP nr.523 din 3 aprilie 2007 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, potrivit căruia:

„8. În cazul în care există suspiciuni cu privire la unele facturi, compartimentul de specialitate poate solicita, cu avizul directorului executiv adjunct coordonator, efectuarea unei cercetări la fața locului, potrivit art. 56 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la persoana impozabilă stabilită în România care a emis factura respectivă.”, se va face aplicațiunea art.216 alin.(3) și (3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„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.

(3[^]1) 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, se va desființa Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr.xD/2012, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București, pentru suma de **x lei**, taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, urmând ca Serviciul de administrare a contribuabililor nerezidenți din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București, să emite o nouă decizie de rambursare TVA prin aprobarea rambursării a sumei solicitate, pe baza documentelor depuse, sau în cazul dacă există suspiciuni cu privire la facturile emise de Z-RO ..., să solicite efectuarea unei cercetări la fața locului cu privire la aceste facturi (colectarea TVA și plata).

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art.206, art.209, art.210 și art.216(3) și (3[^]1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Desființarea parțială a Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr.xD/2012, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**, urmând ca organul fiscal emitent să încheie un nou act administrativ fiscal în sensul celor reținute în motivarea prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,