

DECIZIA nr. 257 din 02.07.2020 privind
soluționarea contestației formulate de
ABC - SM, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR-REG_...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată cu adresa nr. MBN_....2020, înregistrată sub nr. MBR-REG_.....2020 de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți cu privire la contestația ABC din SM formulată prin împuternicit SCA în baza împuternicirii avocațiale originale nr. .../.....

Obiectul contestației, transmisă prin poștă în data de ... și înregistrată la registratura organului fiscal sub nr. MBN_REG_.. îl constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. drstva/yyyy prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de **R lei**.

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) lit. a) 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. drstva/yyyy, organele de specialitate din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins la rambursare TVA în sumă de R lei solicitată la rambursare în temeiul Directivei a 9-a de către ABC din SM prin cererea cu nr. de referință ..., înregistrată sub nr.

În decizie se arată că, în urma cererii de informații suplimentare, societatea nerezidentă a transmis o notă explicativă incoerent tradusă, nesemnată și neștampilată, precum și contractul de închiriere numai în limba engleză, fără să transmită documentele privind scopul, destinația și circuitul ulterior al bunurilor, motiv pentru care organele fiscale au apreciat că societatea nerezidentă nu justifică dreptul de deducere a TVA și nici nu se poate stabili dacă pentru operațiunile desfășurate avea obligația înregistrării în scopuri de TVA în România.

II. Prin contestația formulată ABC prin reprezentant convențional susține că nu a fost încunoștințată de către organele fiscale cu privire la faptul că informațiile furnizate sunt insuficiente sau neclare, ceea ce încalcă dreptul contribuabilului de a fi ascultat și informat, atrage nulitatea deciziei conform art. 46 Cod procedură fiscală prin motivare insuficientă și dreptul la bună administrare asigurat de art. 41 din Carta Fundamentală a Uniunii Europene.

Punctual, societatea arată că factura a fost corect emisă cu TVA românesc de către furnizorul FZR, bunul facturat nu a părăsit teritoriul României și a fost dat în custodia acestuia în baza contractului de împrumut. Bunul reprezintă un utilaj/echipament și este utilizat de FZR pentru realizarea de produse în interesul exclusiv al societății nerezidente (duze, valve, injectoare). Societatea nu a avut obligația înregistrării în scopuri de TVA în România, iar punerea la dispoziție cu titlu gratuit a echipamentului în vederea realizării

produselor către beneficiar nu constituie o livrare de bunuri cu plată conform art. 271 din Codul fiscal și pct. 8 alin. (7) - exemplul 3 din Normele metodologice.

Societatea susține că a depus o documentație similară aferentă altei facturi pentru a solicitat rambursarea TVA, care i-a fost acordată și că atitudinea organelor fiscale contravine legislației europene și jurisprudenței CJUE incidente, coroborate cu cele ale Codului de procedură fiscală, solicitând și susținerea orală a contestației.

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 în sumă de R lei pentru achiziția unei matrițe utilizată de subcontractor pentru a fabrica piese auto din portofoliul său, în condițiile în care a adus în susținerea contestației documentația solicitată inițial prin cererea de informații suplimentară, care a fost analizată de organele fiscale emitente ale deciziei atacate, fără identificarea unor impedimente în privința îndeplinirii tuturor condițiilor peremptorii și specifice acestui tip de rambursare a TVA.

În fapt, prin cererea cu număr de referință ..., recepționată informatic și înregistrată de autoritățile fiscale române sub nr. ... societatea nerezidentă ABC din SM a solicitat rambursarea TVA în sumă de R lei pentru factura emisă de furnizorul FZR Sibiu sub nr. fact/www și înscrisă la poziția 1 din lista anexă la cerere.

Organele fiscale precizează că a solicitat prin adresa/cererea de informații suplimentare nr., transmisă prin email în data de ... copii ale următoarelor documente: contracte sau comenzi ce au stat la baza întocmirii facturii înscrisă în cererea de rambursare, nota explicativă detaliată a operațiunilor desfășurate în România, explicații însoțite de documente justificative privind circuitul ulterior al serviciilor achiziționate/prestate și beneficiarii finali ai acestora, procesul-verbal de custodie/lista de inventar pentru echipamentele achiziționate, precizarea proprietarului produselor finite și a circuitului ulterior, toate însoțite de traducerea autorizată în limba română.

Prin decizia de rambursare nr. drstva/yyyy organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins la rambursare TVA în sumă de R lei pe motiv că societatea nerezidentă nu justifică dreptul de deducere a TVA și nici nu se poate stabili dacă pentru operațiunile desfășurate avea obligația înregistrării în scopuri de TVA în România prin prezentarea unei note explicative incoerent tradusă în limba română și neprezentarea contractului de închiriere în limba română și a documentelor privind scopul, destinația și circuitul ulterior al bunului achiziționat.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese că societatea nerezidentă prin împuternicit a transmis prin email din ... răspunsul la cererea de informații suplimentare nr. ... și prin email din ... documentația aferentă pentru două cereri de informații suplimentare nr. ... și nr. ... cu traduceri autorizate în limba română. În data de ... organele fiscale au comunicat reprezentantului societății nerezidente tot prin email faptul că formatul contractului de închiriere în limba română nu poate fi deschis și a solicitat transmiterea documentului în alt format.

În susținerea contestației societatea nerezidentă a atașat și alte emailuri, din care reiese că în data de ... recunoaște eroarea de anexare și în data de ... a retransmis documentul cu traducerea.

Prin contestația formulată societatea nerezidentă ABC susține că nu a fost încunoscintă de către organele fiscale cu privire la faptul că informațiile furnizate sunt insuficiente sau neclare și depune documente în susținere.

În drept, în raport de data depunerii cererii, 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** nestabilă în România, care este stabilă 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 nestabilă în România, dar stabilă 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 aferentă 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.

(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).

(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.”

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.

Având în vedere că este vorba de rambursarea TVA către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România (stat membru de rambursare), ci în alte state membre ale Uniunii Europene, acest tip de rambursare se bazează, în special, pe controlul documentației puse la dispoziție de persoanele impozabile nerezidente (control documentar). Din acest punct de vedere, solicitarea de informații suplimentare din partea autorităților fiscale prin cererea de informații suplimentare nr. ... nu numai că are drept justificare prevederile pct. 72 alin. (22) din Normele metodologice care transpun Directiva 2008/9/CE, ci este și pe deplin îndreptățită pentru a stabili dacă sunt îndeplinite condițiile de fond pentru ca persoana impozabilă ABC să poată beneficia de rambursarea TVA în baza directivei transpuse.

În acest sens, organul de soluționare a contestației reține că societatea nerezidentă a transmis o parte din documentele solicitate prin cererea de informații suplimentare, organele fiscale reclamând netransmiterea documentelor care să dovedească scopul achiziției și circuitul ulterior al bunurilor, precum și netransmiterea documentelor traduse în limba română, dar a prezentat în susținerea contestației documentația constând în:

- comanda nr. ...18.01.2017 pentru un utilaj în valoare de E euro, ordinul de cumpărare (purchase order) nr. ... din 18.01.2017 și factura nr. fact/www în valoare netă de E euro, cu TVA în sumă de Et euro și R lei contravaloarea în lei la cursul de schimb 4,4983 lei/euro;
- contractul de închiriere utilaje versiunea 26.01.2017, în limba engleză și traducerea în limba română, inclusiv anexa;
- cerințele contractului (requirements contract) pentru diferite piese: corp injector finisat, corp duză - în stadiul de tratare termică, obturator duză extinsă de ghidare, duză ZBLN cu tratament termic și variabil;
- factura nr. emisă de același furnizor pentru echipament proiect Nadia, cu TVA în lei în sumă de A lei și decizia nr. ...2019 prin care s-a aprobat rambursarea sumei de A lei;
- corespondența prin email dintre reprezentantul societății nerezidente și organele fiscale.

În acest caz devin incidente prevederile art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privin Codul de procedură fiscală conform căroră:

”Art. 276. - (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”.

Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți a procedat la analiza documentației prezentate de societate prin referatul cauzei nr. .../2020, reținând următoarele:

”Persoana impozabilă nestabilă în România ABC a achiziționat echipamente folosite la producerea de injectoare auto (duze, valve și componente ale injectorului) de la FZR Sibiu. Conform documentelor - anexa 1 (nota inventar semnată și ștampilată de furnizor) echipamentul achiziționat de societatea nerezidentă rămâne pe teritoriul României pe perioada rambursării la FZR Sibiu. Societatea ABC a fost răspunzătoare de implementarea și funcționarea proiectului, de aceea echipamentul s-a facturat către ABC.

Cu aceste echipamente se produc componente care la rândul lor sunt incluse într-un proces de producție de bunuri finale pentru clienți finali. Beneficiarul final ABC a vândut injectoare sau jicloare către Daf, Vovo, Dag. [...]

Astfel, documentele prezentate în susținerea contestației, față de cele existente în dosarul de rambursare, demonstrează faptul că persoana impozabilă nestabilă în România ABC are drept de rambursare pentru suma de R lei reprezentând TVA pentru achiziții de bunuri (echipamente auto folosite la producerea de injectoare auto). Operațiunile facturate sunt operațiuni impozabile în România conform prevederilor art. 268 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Locul livrării bunurilor este considerat a fi în România conform prevederilor art. 275 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, persoana obligată la plata taxei este persoana care a efectuat livrarea bunurilor conform art. 307 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Facturile transmise de solicitant și supuse analizei au fost întocmite în mod corespunzător conform prevederilor art. 319 alin. (20) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, îndeplinind condițiile de exercitare a dreptului de deducere conform prevederilor art. 299 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, având drept la rambursarea taxei conform prevederilor pct. 72 alin. (4) din H.G. nr. 1/2016 [...].”

Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți concluzionează că societatea a făcut dovada respectării îndeplinirii condițiilor impuse pentru rambursare de la pct. 72 din Normele metodologice, iar documentele suplimentare depuse în susținerea contestației demonstrează faptul că are drept de rambursare pentru TVA aferentă achizițiilor de echipamente.

În consecință, în raport de documentația depusă anexată contestației și de analiza efectuată de organele fiscale emitente ale deciziei atacate care reliefează îndeplinirea cerințelor *peremptorii și specifice rambursării de TVA pentru contribuabilii nerezidenți stabiliți în alte state membre UE* prevăzute de normele metodologice incidente rezultă că societatea nerezidentă ABC îndeplinește condițiile de rambursare a TVA din factura înscrisă în lista operațiunilor anexată cererii de rambursare, iar contestația urmează

a fi admisă pentru TVA solicitată prin cererea de rambursare în sumă de **R lei**, cu aplicarea prevederilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Art. 279. – (1) Prin decizie contestația poate 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”.

Referitor la solicitarea societății nerezidente ABC prin reprezentant convențional de susținere orală a contestației, organul de soluționare a contestației constată ineficiența acordării unui termen în acest sens în raport și de prevederile art. 9 alin. (2) lit. c) din Codul de procedură fiscală, având în vedere că, așa cum s-a reținut în precedent, contestația societății a fost admisă integral, fiind anulat actul administrativ fiscal (decizia de rambursare) vătămător contestat.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 302 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. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

Admite contestația ABC din SM și anulează decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. drstva/yyyy pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de **R lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.