

DECIZIA nr. 474 din 20.07.2016
privind solutionarea contestatiei formulata de **X s.r.o.**,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/28.03.2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti prin adresa nr. x/28.03.2016, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/28.03.2016, cu privire la contestatia formulata de **X s.r.o.**, cu sediul in Cehia, .

Obiectul contestatiei, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/14.11.2014, completata cu adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/24.11.2014, il constituie Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/02.10.2014, comunicata in data de 21.10.2014, asa cum rezulta din referatul cauzei, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **y lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 205, art. 206 si art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art. 352 alin.1 din Codul de procedura fiscala, aprobat prin Legea nr. 207/2015, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X s.r.o.** din Cehia.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, X s.r.o solicita desfiintarea deciziei de rambursare si rambursarea TVA in suma de y lei achitata in Romania in 2013.

In sustinerea contestatiei, societatea nerezidenta aduce urmatoarele argumente:

X este specializata in sisteme de inchidere autovehicule, pentru producerea carora sunt necesare anumite piese si echipamente cu ajutorul unor matrite, in Romania acestea fiind achizitionate de la D A Romania.

In data de 20.11.2013, X a emis factura de livrare pentru matrite, fara TVA, catre F Romania SA, care a devenit proprietarul matritelor, acestea ramanand in Romania.

Din perspectiva TVA, livrarea matritelor constituie livrare de bunuri (art.128 alin.1 coroborat cu art.132 alin.1 lit.c din Codul fiscal), fiind operatiune impozabila in Romania (art.126 alin.1 din Codul fiscal), iar persoana obligata la plata taxei este F Romania (art.150 alin.1 din Codul fiscal).

Nefiind inregistrata si neavand obligatia de a se inregistra in Romania, subscrisa indeplineste conditiile de a solicita rambursarea TVA in baza procedurii

prevazute de Directiva a 9-a, transpusa in legislatia nationala prin art.147² alin.1 lit.a din Codul fiscal si prin normele metodologice de aplicare.

Constatarile mentionate in decizia de rambursare sunt neintemeiate si respingerea TVA este nelegala, conform art.6, art.7, art.65 din Codul de procedura fiscala.

Autoritatile fiscale nu au contestat realitatea si tratamentul TVA al tranzactiilor, ci doar neprezentarea documentelor.

Facturile contin toate elementele prevazute de art.155 din Codul fiscal, au fost emise conform comenzilor efectuate de X, iar utilajele achizitionate au ramas la sediul D .

Achizitiile au fost efectuate in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile conform art.145 si art.146 din Codul fiscal, fiind indeplinite conditiile pentru deducerea TVA.

In acest context, contestatara invoca principiul proportionalitatii, principiul neutralitatii si jurisprudenta CEJ in cazurile C-286/94 (Garage Molenheide), C-324/11 (Gabor Toth), C-80/11 (Mahageben Kft) reunit cu C-142/11 Petre David, cu privire la solicitarea, in plus de facturi a altor documente, desi conditiile de forma si fond prevazute de Directiva 2006/112 pentru exercitarea dreptului de deducere sunt indeplinite.

In baza celor aratate, societatea nerezidenta considera ca indeplineste toate conditiile de fond si de forma pentru deducerea TVA aferenta bunurilor facturate de furnizor: detine facturi intocmite conform art.155 din Codul fiscal; a utilizat achizitiile in folosul realizarii de operatiuni taxabile; a pus la dispozitia autoritatilor fiscale prin intermediul contestatiei, toate documentele prevazute de lege si ataseaza: ordinele de cumparare emise de X catre D in anul 2011 si 2012; factura emisa de X catre F Romania; poze.

In concluzie, societatea nerezidenta solicita admiterea contesatiei.

II. Prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/02.10.2014, Administratia Fiscala pentru Nerezidenti a respins la rambursare TVA in suma de **y lei**.

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 persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene are dreptul la rambursarea TVA in suma de y lei aferenta achizitiei de bunuri facturate, in conditiile in care in decizia de rambursare organele fiscale au retinut neprezentarea documentelor solicitate prin cerere de informatii suplimentare, iar in sustinerea contestatiei societatea nerezidenta a depus documente noi ce urmeaza a fi reanalizate de organul fiscal.

In fapt, prin cererea nr. x/02.07.2014 aferenta perioadei 01.01.2013–31.12.2013, X CZ Spool s.r.o. a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de y lei, suma fiind respinsa la rambursare prin Decizia de

rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/02.10.2014 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti, avand in vedere urmatoarele considerente:

- facturile inscrise in lista operatiunii anexata cererii fac trimitere la comenzi si proiecte care nu au fost prezentate;

- nu au fost prezentate documente si explicatii care sa ateste natura operatiunilor (contracte/comenzi, situatii/devize de lucrari sau alte documente) si circuitul ulterior al bunurilor (matritelor) achizitionate (facturi, contracte, procese verbale de receptie, documente de transport din care sa rezulte locul de descarcare, persoana care are calitatea de proprietar al bunurilor); documente justificative referitoare la activitatea economica desfasurata pe teritoriul Romaniei, solicitate prin cererea de informatii suplimentare nr. xA/28.07.2014.

Se mentioneaza ca pana la data emiterii deciziei de rambursare nr. xD/02.10.2014 nu au fost transmise documentele si informatiile solicitate.

In drept, potrivit art. 147² 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. 147².** - (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 aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în România; [...]".

Normele metodologice:

"**49.** (1) In 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 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 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. 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.

(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată achitată pentru achiziții de bunuri/servicii, inclusiv pentru importuri, 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. 150 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.

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

(5) Pentru a fi eligibila pentru rambursare în România, o persoana impozabila nestabilita în România trebuie sa efectueze operatiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilita. În cazul în care o persoana impozabila nestabilita în România efectueaza, în statul membru în care este stabilita, atât operatiuni care dau drept de deducere, cât si operatiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, România 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 în aceleasi conditii ca si cele aplicabile pentru operatiuni care sunt realizate în România. (...)

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

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

(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 referă la următoarele:

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

achitate până la data solicitării rambursării se cuprind în cererile de rambursare aferente perioadelor în care acestea sunt achitate;

b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare.

(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.

(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.

(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 L 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 L 275 din 20 octombrie 2010.***

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 nestabilită 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**

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 (depunerea cererii pe un format cu un anumit continut la care sa anexeze toate documentele aferente etc.).

Astfel ca, societatile nerezidente 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.**

De asemenea, pentru a beneficia de rambursarea TVA este necesar ca operatiunile constand in livrari de bunuri sau prestari de servicii sa fie impozabile in Romania, in caz contrar TVA solicitata aparand ca fiind facturata incorect si, in consecinta, nerambursabila.

Totodata, se stipuleaza ca persoana care solicita rambursarea TVA trebuie să furnizeze, atat informațiile inscrise in cererea de rambursare, cat și informațiile suplimentare solicitate de organul fiscal din România in cazul în care acesta constata că nu detine informațiile necesare pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare.

1. Referitor la motivatia societatii contestatoare privind respingerea cererii sale pentru neindeplinirea unor conditii strict formale, ceea ce ar contraveni principiilor fundamentale in materia taxei pe valoarea adaugata, se retin urmatoarele:

Dreptul societatilor stabilite in alte state membre al Uniunii Europene la rambursarea taxei pe valoarea adaugata este stabilit prin Directiva a 9-a si poate fi valorificat numai prin respectarea legislatiei nationale a fiecarui stat membru intrucat, in materia dreptului comunitar, prevederile directivelor nu se aplica direct, ci prin adoptarea unor acte de transpunere in legislatia fiecarui stat membru.

In cazul Romaniei, Directiva a 9-a este transpusa prin art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si OMFP nr. 4/2010 pentru aprobarea Procedurii de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata formulate de catre persoanele impozabile nestabilite in Romania.

Prin urmare, pentru a beneficia de dreptul de rambursare a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate din Romania, persoana nerezidenta este obligata sa respecte prevederile legislatiei romane care

transpune directiva comunitara, inclusiv cele referitoare la solicitarea rambursarii taxei in baza unor documente justificative (facturi) care sa contina toate informatiile prevazute de legislatia romaneasca in materie.

*Neutralitatea taxei pe valoarea adaugata, care implica, printre altele, si prevalenta substantei asupra formei, constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA instituit de legislatia comunitara, **dar nu se aplica facand abstractie si in detrimentul celorlalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, cum sunt principiile proportionalitatii, al securitatii juridice si al luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri.*** Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea/rambursarea TVA aferenta achizitiilor de indeplinirea cumulativa atat a conditiilor de fond (achizitiile sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile), cat si a celor de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), legislatia comunitara recunoscand statelor membre dreptul de a lua masurile necesare si proportionale, pentru a avea siguranta ca TVA este perceputa si colectata sub supravegherea organelor fiscale.

Respingerea la rambursare a TVA a fost motivata de organul fiscal pe neprezentarea informatiilor si documentelor justificative necesare stabilirii naturii operatiunilor desfasurate pe teritoriul Romaniei, in vederea stabilirii tratamentului fiscal din punct de vedere al TVA.

2. Referitor la TVA in suma de y lei aferenta pozitiilor 1-13 din cererea de rambursare, din analiza documentelor existente in dosarul contestatiei, raportat la motivatiile organului fiscal si ale societatii, se retin urmatoarele:

1. Prin cererea nr. x/02.07.2014, societatea nerezidenta X CZ Spool s.r.o. din Cehia a solicitat rambursarea TVA in suma de y lei aferenta facturilor emise de D Automotive Romania SRL in perioada 01.01.2013–31.12.2013 reprezentand achizitii de bunuri (echipamente matrite injectie) inscrise la codul 10 din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea, sub denumirea „instrument (purchase of tool)”, suma fiind respinsa la rambursare prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/02.10.2014 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti.

2. In vederea solutionarii cererii de rambursare, prin cererea de informatii suplimentare nr. xA/28.07.2014 organul fiscal a solicitat urmatoarele:

- explicatii cu privire la natura operatiunilor realizate de societatea nerezidenta
- contractele/comenzile/situatiile de lucrari care au stat la baza operatiunilor pentru care au fost emise facturile;
- documente din care sa rezulte circuitul ulterior al bunurilor/matritelor achizitionate (facturi, contracte, procese verbale de receptie, documente de transport din care sa rezulte locul de descarcare);

- documente din care sa rezulte persoana care are calitatea de proprietar al bunurilor realizate cu ajutorul matritelor si circuitul ulterior al produselor prelucrate;

- orice documente justificative referitoare la activitatea economica desfasurata pe teritoriul Romaniei;

- informatii si documente justificative referitoare la persoana care are calitatea de proprietar al bunurilor achizitionate, produse, prelucrate, reparate, distruse,

precum si orice alte documente necesare in vederea solutionarii cererii de rambursare.

3. Prin referatul pentru analiza documentara care a stat la baza emiterii deciziei de rambursare, organul fiscal a retinut faptul ca pana la data emiterii deciziei de rambursare nr. xD/02.10.2014 nu au fost transmise documentele si informatiile solicitate prin cererea de informatii suplimentare nr. xA/28.07.2014, motiv pentru care nu s-a procedat la analiza pe fond a naturii operatiunilor realizate de persoana impozabila nerezidenta si la stabilirea tratamentului fiscal din punct de vedere al TVA.

4. Prin contestatia formulata, societatea nerezidenta considera ca in baza specificatiilor cuprinse in facturi care au avut la baza comenzile emise catre furnizor din care rezulta ca bunurile nu au parasit teritoriul Romaniei este indreptatita la rambursarea TVA in Romania.

In sustinerea contestatiei, contestatara a depus urmatoarele documente:

A. Comenzile emise de X CZ spol. s.r.o. catre D Automotive Romania aferente fiecarei facturi, traduse in limba romana, identificate de societate ca reprezentand „ordine de cumparare”, toate avand ca obiect „realizarea unui echipament matrite injectie cavitate...” si toate avand inscise urmatoarele mentiuni:

- Adresa de livrare: „Ramane la furnizor”;

- „Echipamentul este proprietatea Brose”;

- Numar/data comenzii care corespund cu cele inscise in facturile emise furnizor; numar proiect/echipament; valoare articol (in euro);

- pct.3.1 „Cumparatorul devine proprietarul unic al Echipamentelor sau a unei parti a acestora (...) de indata ce (...) sunt fabricate sau achzitionate de furnizor (...);”;

- pct.3.2 „Echipamentele si Documentatia vor ramane la furnizor (...) pana cand Cumparatorul solicita in scris inapoierea Echipamentelor si a Documentatiei (...);”;

- pct.3.3 „Furnizorul

a) va depozita Echipamentele gratuit, va gazdui in mod adecvat Echipamentele (...);”;

- pct.5.1 „Echipamentele sunt fabricate exclusiv pentru Cumparator (...);”;

B. Factura nr. x/20.11.2013 emisa de X CZ Spol s.r.o. catre F Romania avand ca obiect - 1 buc descarcator, ajustor, inel de etansare, cu referire la comanda x/00, valoarea facturii fiind exprimata in CZK;

C. Un set de imagini cu utilaje (4 file).

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 procedura 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 textul de lege mai sus prezentat se reține că, societatea nerezidentă poate depune în susținerea cauzei documente și probe noi, chiar dacă acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.

Cu privire la prezentarea documentelor care să ateste că achizițiile efectuate dau dreptul la *dreptul de rambursare a taxei pentru operațiuni realizate în România*, se reține că pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice prevede în mod expres că 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 facturată pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul sau în România, în aceleași condiții ca și cele aplicabile pentru operațiuni care sunt realizate în România** (Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008).

Referitor la achizițiile efectuate de societatea nerezidentă pe teritoriul României, în speta sunt aplicabile dispozițiile art.126 alin.(1), art.145 alin.(1) și art.146 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, potrivit cărora:

„Art. 126 - (1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”

“Art.145 - (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; (...).”

“Art.146 - (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, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; (...).”

Fata de aspectele mentionate anterior si de documentele si explicatiile aduse prin contestatie si prin adresa privind completarea contestatiei, ulterior emiterii deciziei de rambursare, raportat la argumentele organului fiscal se retin urmatoarele:

In prezenta cauza, organul fiscal a stabilit ca societatea nu indeplineste conditiile pentru rambursarea TVA aferenta bunurilor achizitionate, avand ca singura motivatie faptul ca pana la data emiterii deciziei de rambursare nu au fost transmise documentele si informatiile solicitate prin cerere de informatii suplimentare care sa ateste natura operatiunilor si circuitul ulterior al bunurilor (matritelor) achizitionate pentru a stabili tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA;

Prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/24.11.2014 privind completarea dosarului contestatiei, societatea nerezidenta a anexat documente suplimentare care nu au fost analizate de organul fiscal la momentul solutionarii cererii de rambursare.

Prin referatul cauzei, organul fiscal a retinut ca documentele prezentate de societatea nerezidenta (facturile fiscale, ordinele de cumparare) nu justifica circuitul ulterior al bunurilor achizitionate (matritelor) pentru a stabili tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA aplicabil operatiunilor pentru care se solicita rambursarea taxei si existenta neconcordanțelor între datele inscrise in facturi si cele din comenzi, precum si imposibilitatea de a determina legatura între bunurile achizitionate si produsul facturat de X catre F , desi potrivit mentiunilor din facturi si clauzelor din comenzile emise catre furnizor destinatia bunurilor este in Romania, existand concordanta între numărul comenzilor inscrise in facturi si cele depuse de contestatara.

Prin urmare, avand in vedere ca, in sustinerea contestatiei societatea a anexat documente noi, organul de soluționare a contestației reține că în speță, se impune reanalizarea cererii de rambursare de către organele fiscale, în corelație cu prevederile legale în materie fiscală, întrucât organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor fiscale în ceea ce privește stabilirea dreptului de rambursare a TVA în raport de documentele societății si care nu au fost analizate cu ocazia solutionarii cererii de rambursare.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul contestației, precum și normele legale aplicabile în materie, în speță se va face aplicațiunea prevederilor art. 216 alin.(3) din OG nr.92/2003

privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și cu pct.11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014 și se va desființa decizia de rambursare a TVA nr. xD/02.10.2014 pentru TVA în suma de y lei, urmând ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea cererii pentru aceasta sumă și să se pronunțe asupra acesteia prin decizie motivată concret și în detaliu, în funcție de prevederile legale aplicabile în speță, inclusiv, dacă se consideră necesar, prin solicitarea de documente suplimentare pentru clarificarea operațiunilor și stabilirea corectă a tratamentului din punct de vedere al TVA, în virtutea rolului activ consacrat de Codul de procedură fiscală, care să fie transmise societății nerezidente, întrucât potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor trebuie făcută în primul rând de organul fiscal pentru a nu priva contribuabilul de calea administrativă de atac.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.126, art.145, art.146, art.147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 5 și art. 6 din Directiva a 9-a/CE/2008, art. 213 și art.216 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct.11.5 din Instrucțiunile aprobate prin OPANAF nr.2906/2014:

DECIDE

Desființează Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. x5D/02.10.2014, cu privire la TVA respinsă la rambursare în suma de y lei, urmând ca Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți să procedeze la reanalizarea cererii de rambursare, ținând cont de prevederile legale în vigoare, susținerile societății și de reținerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.