



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. __99__

din _____24.04.2013

privind soluționarea contestației formulate de persoana juridică nerezidentă
..... - **Bulgaria** cu domiciliul în, Bulgaria, cod de identificare
fiscală –,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr.

În baza prevederilor art. 3 alin. 1 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. din 18 octombrie 2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor publice a județului Suceava sub nr., ne comunică că a delegat Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava competența de soluționare a contestației formulate de
-Bulgaria.

Conform delegării de competență dată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București – Activitatea de Metodologie și Administrare a Veniturilor Statului – Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, cu adresa nr., transmite Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava dosarul contestației formulate de **-Bulgaria**, persoană juridică de naționalitate bulgară, cu sediul în,, Bulgaria, cod de identificare fiscală –, înregistrat la D.G.F.P. Suceava sub nr.

Contestația a fost introdusă prin **cu domiciliul în**, în baza împuternicirii din data de, existente în original la dosarul cauzei, prin care persoana juridică a convenit să fie reprezentată în această speță.

..... **-Bulgaria** contestă Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr., emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt – Activitatea de inspecție fiscală, privind **suma de, reprezentând TVA respinsă la rambursare.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Având în vedere dispozițiile art. 23 alin. 2 din Directiva a 2008/9/CE 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 și constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. - Bulgaria contestă Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr., privind suma, reprezentând TVA respinsă la rambursare.

Contestatoarea susține că la verificarea efectuată nu s-au solicitat documentele lipsă de la dosar, nedând șansa solicitantului să prezinte documentele lipsă.

De asemenea, precizează că depune în original bonurile și facturile respective, inclusiv dovada plății.

II. Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt – Activitatea de inspecție fiscală, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr., a respins la rambursare TVA în sumă de, solicitată de -Bulgaria prin Cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, pentru perioada 13.09.2008 – 31.12.2008, înregistrată sub nr., cu numărul de referință

Organele fiscale au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de pe motiv că dosarul este incomplet.

Prin decizia emisă, organele fiscale invocă prevederile pct. 49 alin. (1) - (9) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Referitor la suma de, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr., emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice București, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța dacă societatea are dreptul la rambursarea acestei sume, în condițiile în care organele fiscale au respins taxa la rambursare pe motiv că dosarul este incomplet, fără a preciza ce documente lipsesc, iar societatea susține nu s-au solicitat documentele lipsă de la dosar și că depune în original bonurile și facturile respective, inclusiv dovada plății.

În fapt, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr., organele fiscale au respins la rambursare TVA în sumă de solicitată de **-Bulgaria** prin Cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, pentru perioada 13.09.2008 – 31.12.2008, înregistrată sub nr., cu numărul de referință, pe motiv că dosarul este incomplet.

Prin decizia emisă, organele fiscale invocă prevederile pct. 49 alin. (1) - (9) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

Contestatoarea susține la verificarea efectuată nu s-au solicitat documentele lipsă de la dosar, nedând șansa solicitantului să prezinte documentele lipsă.

De asemenea, precizează că depune în original bonurile și facturile respective, inclusiv dovada plății.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 147² alin. 1 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările

ulterioare, aplicabilă la data solicitării taxei pe valoarea adăugată la rambursare, unde se precizează că:

„Art. 147²

Rambursarea taxei către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România

(1) În condițiile stabilite prin norme:

a) persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru, poate solicita rambursarea taxei achitate;”

Referitor la aplicarea prevederilor **art. 147² alin. 1 lit. a)** din Codul fiscal, la **pct. 49** din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se precizează că:

„Norme metodologice:

49. (1) În condițiile prezentate și în conformitate cu procedurile de la alin. (4) - (14), persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) poate solicita rambursarea taxei facturată de alte persoane impozabile și achitată de aceasta pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul sau în România, precum și a taxei achitate pentru importul bunurilor în România pe o perioadă de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioadă mai mică de trei luni rămasă din anul calendaristic. Prezentele norme transpun Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979.

(2) Prin exceptare de la prevederile alin. (1) nu se acordă rambursarea taxei datorate sau achitate de persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) pentru:

a) achizițiile de bunuri a căror livrare este scutită sau care poate fi scutită conform art. 143 alin. (2) din Codul fiscal;

b) achiziții de bunuri, altele decât cele prevăzute la lit. a), sau prestări de servicii a căror livrare/prestare este sau poate fi scutită de taxă conform art. 141 - 144¹ din Codul fiscal;

c) achiziții de bunuri/servicii pentru a căror livrare/prestare nu se acordă deducerea taxei în România în condițiile art. 145 alin. (2) sau (5) din Codul fiscal.

(3) Persoana impozabilă prevăzută la art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal este o persoană impozabilă care în perioada prevăzută la alin. (1) nu este înregistrată și nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de taxă în România conform art. 153 din Codul fiscal, nu este stabilită, și

nici nu are un sediu fix în România de la care sunt efectuate activități economice, și care, în acea perioadă, nu a efectuat livrări de bunuri și prestări de servicii în România, cu excepția următoarelor:

a) servicii de transport și servicii accesorii transportului, scutite conform art. 143 alin. (1) lit. c) sau art. 144 alin. (1) din Codul fiscal, precum și art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, în măsura în care valoarea acestora din urmă este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139 din Codul fiscal;

b) livrările de bunuri și/sau prestările de servicii, în cazul în care taxa aferentă este achitată de persoanele în beneficiul cărora bunurile sunt livrate și/sau serviciile sunt prestate, conform art. 150 alin. (1) lit. b) - d), f) și g) din Codul fiscal.

(4) Rambursarea taxei prevăzute la alin. (1) se acordă persoanei impozabile prevăzute la alin. (3) în măsura în care bunurile și serviciile achiziționate sau importate în România, pentru care s-a achitat taxa, sunt utilizate de către persoana impozabilă pentru:

a) operațiuni aferente activității sale economice pentru care persoana impozabilă ar fi fost îndreptățită să deducă taxa dacă aceste operațiuni ar fi fost efectuate în România sau operațiuni scutite conform art. 143 alin. (1) și 144 alin. (1) lit. a) - c) din Codul fiscal;

b) operațiuni prevăzute la alin. (3) lit. b).

(5) Pentru a îndeplini condițiile pentru rambursare, orice persoană impozabilă prevăzută la alin. (3) trebuie să îndeplinească următoarele obligații:

a) să depună la organele fiscale competente din România o cerere pe formularul al cărui model este stabilit de Ministerul Finanțelor Publice, anexând toate facturile și/sau documentele de import în original, care să evidențieze taxa a cărei rambursare se solicită;

b) să facă dovada că este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA într-un stat membru, sub forma unui certificat emis de autoritatea competentă din statul membru în care aceasta este stabilită. Totuși, atunci când autoritatea fiscală competentă română posedă deja o astfel de dovadă, nu este obligatoriu ca persoana impozabilă să aducă noi dovezi pe o perioadă de un an de la data emiterii primului certificat de către autoritatea competentă a statului în care este stabilită;

c) să confirme prin declarație scrisă că în perioada la care se referă cererea sa de rambursare nu a efectuat livrări de bunuri sau prestări de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca având loc în România, cu excepția, după caz, a serviciilor prevăzute la alin. (3) lit. a) și b);

d) să se angajeze să înapoieze orice sumă ce i-ar putea fi rambursată din greșeală.

(6) **Organele fiscale competente nu îi pot impune persoanei impozabile ce solicită rambursarea conform art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, nici o altă obligație în plus față de cele prevăzute la alin. (5). Prin excepție, organele fiscale competente pot solicita persoanei impozabile să prezinte informații suplimentare necesare pentru a stabili dacă o cerere de rambursare este justificată.**

(7) Cererea de rambursare prevăzută la alin. (5) lit. a) va fi aferentă facturilor pentru achiziționarea de bunuri sau servicii sau documentelor pentru importuri efectuate în perioada prevăzută la alin. (1), dar poate fi aferentă și facturilor sau documentelor de import necuprinse încă în cererile anterioare, în măsura în care aceste facturi sau documente de import sunt aferente operațiunilor realizate în anul calendaristic la care se referă cererea.[...]

(10) **Decizia privind cererea de rambursare va fi emisă în termen de șase luni de la data la care cererea, însoțită de documentele necesare pentru analizarea cererii, se depune la organele fiscale competente. În cazul în care rambursarea este respinsă parțial sau în totalitate, organele fiscale competente vor prezenta motivele respingerii cererii. Decizia poate fi contestată potrivit prevederilor legale în vigoare din România.”**

Din textele de lege citate mai sus se reține că orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilă în alt stat membru, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru achiziții de bunuri/servicii efectuate în România.

Pentru a îndeplini condițiile pentru rambursare, persoana impozabilă nestabilă în România trebuie să depună la organele fiscale competente din România o cerere, anexând toate facturile și/sau documentele de import în original, care să evidențieze taxa a cărei rambursare se solicită.

De asemenea, se reține că în cazul în care rambursarea este respinsă parțial sau în totalitate, organele fiscale competente vor prezenta motivele respingerii cererii.

La **art. 6 din DIRECTIVA 79/1072** din 6 decembrie 1979 A Opta Directivă 79/1072/CEE a Consiliului din 6 decembrie 1979 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul țării (79/1072/CEE), se prevede că:

„Art. 6

Statele membre nu pot impune persoanelor plătitoare de impozit prevăzute la articolul 2 obligații în plus față de cele prevăzute la articolele 3 și 4, altele decât obligația de a furniza, în anumite cazuri, informații necesare pentru a se stabili dacă cererea de restituire este justificată.”

Conform prevederilor menționate, la analiza cererii de restituire a taxei pe valoarea adăugată, pot fi solicitate informații necesare pentru a se stabili dacă cererea de restituire este justificată.

Din analiza Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr., se reține că organele fiscale au respins la rambursare TVA în sumă de solicitată de **-Bulgaria** prin Cererea de rambursare înregistrată sub nr., pe motiv că dosarul este incomplet, fără să prezinte în mod clar și concret ce elemente lipsesc.

Conform prevederilor menționate, organele fiscale au obligația ca, în cazul în care rambursarea este respinsă parțial sau în totalitate, să prezinte motivele respingerii cererii.

Contestatoarea susține că la verificarea efectuată nu s-au solicitat documentele lipsă de la dosar, nedând șansa solicitantului să prezinte documentele lipsă.

La contestația formulată, persoana juridică nerezidentă depune o serie de documente în susținerea cauzei, în original, cum ar fi: facturi, bonurile fiscale și diverse documente pentru plăți efectuate, dar organul de soluționare nu se poate pronunța asupra acestora, întrucât, pe de o parte, prin decizia emisă de organele fiscale nu se precizează ce documente nu au fost prezentate de contribuabil, respectiv ce elemente lipsesc, iar, pe de altă parte la dosarul cauzei nu este depusă cererea persoanei impozabile nerezidente din care să rezulte documentele ce au stat la baza solicitării la restituire a taxei pe valoarea adăugată în sumă de

În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile **art. 213 alin. 4 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată**, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții 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.”

În legătură cu aplicarea acestui articol, la **punctul 182.1** din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, se precizează:

„Norme metodologice:

182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală*), contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că societatea poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că, în această situație, organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere prevederile legale invocate și faptul că organele fiscale au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de pe motiv că dosarul este incomplet, fără să prezinte în mod clar și concret ce elemente lipsesc, și întrucât contestatoarea depune documente noi în susținerea cauzei, respectiv facturi, bonuri fiscale și o serie documente de plată, iar din documentele existente nu se poate verifica îndeplinirea condiții de rambursare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu se poate pronunța cu privire la dreptul de rambursare a taxei pe valoarea adăugată ce are la bază documentele respective, drept pentru care **se va desființa** Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr., privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de, urmând ca organele fiscale, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la **reanalizarea TVA în sumă de** și să emită un nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

- Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** și alin. **3¹** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„(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.”

- La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.

- și prevederile **pct. 11.6** din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează:

„11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Desființarea Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr., emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt – Activitatea de inspecție fiscală, privind suma **de**, **reprezentând TVA respinsă la rambursare**, urmând ca organele

fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat decizia contestată, să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă din actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

Verificarea va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava sau Tribunalul București, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.