

**DECIZIA nr. 198 din 11.03.2015**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**ABC - Tara UE**, inregistrata sub nr. ....2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ...., inregistrata sub nr. .... de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu privire la contestatia ABC din Tara UE, formulată prin împuternicit X SRL în baza împuternicirii din ....

Obiectul contestatiei, inregistrata la registratura organului fiscal sub nr. .... il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. decrsn/xyyy prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **S lei**.

Avand in vedere prevederile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE si constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu pct. 3.7 din Instrucțiunile aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 2.906/2014 Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de ABC din Tara UE.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. decrsn/xyyy, organele de specialitate din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Prahova au respins la rambursare TVA in suma de S lei solicitata la rambursare de catre ABC din Tara UE prin cererea cu nr. de referinta 2178, inregistrata sub nr. ....

**II.** Prin contestatia formulata ABC solicita anularea deciziei de rambursare nr. decrsn/xyyy sustinand ca, deși pe factură taxa nu apărea facturată în lei, aceasta putea fi ușor determinată întrucât factura conținea detalii cu privire la cursul valutar euro/lei. Totuși, pentru a rezolva situația a solicitat furnizorului FZR SRL corecția facturilor conform art. 159 din Codul fiscal și anexează în acest sens facturile nr. fact1/zxxx (de stornare a facturii inițiale) și nr. fact2/zxxx (de emitere a facturii corecte).

**III.** Fata de constatările 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 o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru achizițiile de bunuri și de servicii din Romania, in*

*conditiile in care in decizia emisa organele fiscale au retinut doar nementiunarea in factură a taxei solicitate în lei, fără analiza îndeplinirii celorlalte condiții de rambursare.*

**In fapt**, prin cererea inregistrata sub nr. 32675/29.06.2009 ABC din Tara UE a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de S lei pentru factura nr. facti/yyyy emisa de FZR SRL.

În referatul de analiză documentară organele fiscale din cadrul D.G.F.P.J. Prahova investite cu soluționarea cererii menționează că persoana juridică nerezidentă a prezentat toate documentele justificative cu privire la rambursarea TVA, parte dintre ele la depunerea cererii, și o parte la solicitarea organelor de control prin adresa nr. adrs/xyy. În vederea stabilirii realității tranzacției comerciale, a locului prestării/livrării bunurilor, a modului de înregistrare a facturii în evidențele contabile și fiscale și a modului de încasare a acesteia, organele fiscale din cadrul D.G.F.P.J. Prahova au solicitat un control încrucișat la furnizor, fără să primească răspuns.

În decizia de rambursare nr. decrsn/xyy organele fiscale menționează că factura nr. facti/yyyy are valorile exprimate în euro, rubrica "total factură" are și suma înscrisă în lei, iar suma exprimată în valoare de S lei a fost înscrisă cu pixul, cu semnătura și ștampila furnizorului, nerespectându-se prevederile art. 155 alin. (5) lit. n) din Codul fiscal, motiv pentru care s-a respins integral suma solicitată la rambursare.

Prin contestația formulată ABC susține că TVA putea fi determinată prin aplicarea cursului euro/lei înscris în factură, iar în susținere a prezentat facturile nr. fact1/zxxx prin care s-a stornat factura nr. facti/yyyy și nr. fact2/zxxx prin care s-au facturat "servicii instalare proiect EON Iași, România" în valoare de E1 euro, cu TVA în sumă de E2 euro, respectiv S lei.

**În dosarul contestației** transmis cu adresa nr. 55379/07.08.2014 **nu se regăsesc** factura fiscală nr. facti/yyyy, documentul care a stat la baza facturării, anexa la factura nr. facti/yyyy în care sunt detaliate serviciile facturate și locul prestării acestora, documentele de plată a contravalorii facturii, organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți menționând în referatul cauzei faptul că aceste documente nu s-au mai putut recupera în urma transferării documentației între cele două organe fiscale.

**In drept**, potrivit art. 147<sup>2</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 49 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

*Codul fiscal:*

"Art. 147<sup>2</sup>. - (1) **In condițiile stabilite prin norme:**

a) **persoana impozabila nestabilita in Romania**, care este stabilita in alt stat membru, neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii, efectuate in Romania;** [...]"

*Norme metodologice:*

"49. (1) In baza art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoana impozabila nestabilita in Romania, dar stabilita in alt stat membru, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii efectuate in Romania.** Taxa pe valoarea adaugata se ramburseaza de catre Romania, statul membru in care au fost achizitionate bunuri/servicii sau in care s-au efectuat importuri de bunuri, **daca persoana impozabila respectiva indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:**

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut in 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. 144<sup>1</sup> 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 144<sup>1</sup> 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. 152<sup>1</sup> 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. 147<sup>1</sup> din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizitiilor este determinat in temeiul prevederilor art. 145, 145<sup>1</sup> si 146 din Codul fiscal.

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

(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 refera la urmatoarele:**

**a) achizitii de bunuri sau servicii care au fost facturate in perioada de rambursare, achitate pana la data solicitarii rambursarii;**

b) importuri de bunuri efectuate in perioada de rambursare.

(16) Pe langa operatiunile mentionate la alin. (15), cererea de rambursare poate sa se refere, de asemenea, la facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de cererile de rambursare precedente si care privesc operatiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic in cauza.

(17) Cererea de rambursare este trimisa statului membru in care este stabilit solicitantul cel tarziu pana la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmeaza perioadei de rambursare. Se considera ca cererea a fost depusa numai in cazul in care solicitantul a furnizat toate informatiile/documentele cerute conform alin. (7)-(12). Statul membru in care este stabilit solicitantul ii trimite acestuia, de indata, o confirmare electronica de primire a cererii, si transmite pe cale electronica organului fiscal competent din Romania cererea de rambursare completata conform alin. (7)-(9) si informatiile/documentele prevazute la alin. (10)-(12).

**(22) In cazul in care organul fiscal competent din Romania considera ca nu are toate informatiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare in totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronica, informatii suplimentare, in special de la solicitant, dar si de la autoritatile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevazute la alin. (21). In cazul in care informatiile suplimentare sunt cerute de la o alta sursa decat solicitantul sau o autoritate competenta dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai daca destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Daca este necesar, se pot solicita alte informatii suplimentare. Informatiile solicitate in conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, in original sau in copie, in cazul in care exista indoieli intemeiate cu privire la validitatea sau acuratetea unei anumite cereri. In acest caz, plafoanele prevazute la alin. (11) nu se aplica.**

**(23) Informatiile solicitate in temeiul alin. (22) trebuie furnizate in termen de o luna de la data la care solicitarea de informatii suplimentare este primita de cel caruia ii este adresata.**

**(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 adaugata, prevazuta in Directiva 2006/112/CE, catre persoane impozabile stabilite in alt stat membru decat statul membru de rambursare, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L44 din 20 februarie 2008".**

*Conform dispozitiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente si care nu sunt stabilite in Romania beneficiaza de rambursarea TVA achitata in Romania daca sunt indeplinite mai multe conditii, printre care si conditiile cumulative referitoare la inexistenta sediului activitatii economice/sediului fix in Romania, la neinregistrarea sau inexistenta obligatiei inregistrarii in scopuri de TVA in Romania si la neefectuarea de operatiuni impozabile in Romania,*

*respectiv neefectuarea de livrari de bunuri sau prestari de servicii ce se considera ca fiind livrate/prestate pe teritoriul Romaniei, cu exceptia operatiunilor anume precizate in lege.*

În speta, societatea germană ABC din Tara UE a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de S lei pentru factura nr. facti/yyyy emisa de FZR SRL.

În sprijinul cererii sale și la solicitarea organelor fiscale din cadrul D.G.F.P.J. Prahova, societatea nerezidentă a prezentat factura fiscală nr. facti/yyyy, documentul care a stat la baza facturării, anexa la factura nr. facti/yyyy în care sunt detaliate serviciile facturate și locul prestării acestora, documentele de plată a contravalorii facturii, **fără ca aceste documente să se găsească la dosarul contestației**, organele fiscale din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti specificând în referatul cauzei că aceste documente **nu s-au mai putut recupera în urma transferării documentației între cele două organe fiscale**.

Totodată, se reține faptul că în referatul de analiză documentară organele fiscale din cadrul D.G.F.P.J. Prahova investite cu soluționarea cererii, **deși menționează că persoana juridică nerezidentă a prezentat toate documentele justificative** cu privire la rambursarea TVA, parte dintre ele la depunerea cererii, și o parte la solicitarea organelor de control prin adresa nr. adrs/xyyy, **nu fac nicio analiză a acestora**, respectiv **despre ce servicii este vorba, care este locul prestării acestora, dacă sunt îndeplinite condițiile cumulative prevăzute de Normele metodologice pentru a beneficia de rambursare și dacă serviciile achiziționate au fost achitate până la data depunerii cererii de rambursare**, singura mențiune fiind cea referitoare la menționarea TVA în factură numai în euro. Referitor la acest ultim aspect se reține faptul că societatea nerezidentă a prezentat facturile de corecție nr. fact1/zzzz și nr. fact2/zzzz, în speță fiind incidente prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, unde se precizează:

*"Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora."*

În raport de cele anterior prezentate reiese că organul de soluționare se află în imposibilitatea aprecierii temeiniciei și legalității cererii de rambursare a TVA formulată de societatea nerezidentă ABC, la dosarul cauzei neexistând documentația necesară analizată în mod corespunzător de organele fiscale care au soluționat cererea societății nerezidente, motiv pentru care urmează a se dispune desființarea deciziei de rambursare a TVA nr. decrsn/xyyy pentru ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea cererii și să se pronunțe asupra acesteia printr-un act administrativ fiscal **motivată concret și în detaliu**, inclusiv, dacă se considera necesar, prin solicitarea de documente suplimentare pentru clarificarea spetei în virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedura fiscală.

Desfiintarea are la baza prevederile art. 216 alin.(3) si alin. (3<sup>1</sup>) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

"Art. 216. - (3) Prin **decizie se poate desfiinta** 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<sup>1</sup>) 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, pentru TVA solicitata la rambursare in suma de S lei Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti va proceda la o noua analiza, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin reanalizarea cererii depuse de ABC din Tara UE.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 alin. (1) si urmatoarele din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 7, art. 213 alin. (4) si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

#### **DECIDE:**

Desfiinteaza decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. decrsn/xyyy pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **S lei**, urmand ca Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti sa procedeze la o noua analiza a cererii de rambursare a ABC din Tara UE pentru aceasta suma, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.