



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor Nr.17, sector 5,

București, CP 050741

Tel : +021 319 97 54

Fax : +021 336 85 48

e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr.289/2014**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**.X., înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor**  
**din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală**  
**sub nr. 920275/26.02.2014**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr. .X./2014, cu privire la contestația formulată de .X., persoană juridică stabilită în .X., având domiciliul fiscal în .X., .X., înregistrată la autoritățile fiscale în scopuri de TVA sub codul .X..

.X. contestă Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în .X., stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..X./2013, emisă de Direcția Generală Regionala a Finanțelor Publice a Municipiului .X., Administrația Fiscală .X. (denumită în continuare "*Decizia de rambursare nr..X./2013*") prin care, urmare soluționării cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului .X. sub nr..X./2013, având număr de referință .X. (denumită în continuare "*Cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr..X./2013*") s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, pe care societatea o contestă integral.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr..X./2013, respectiv .X./2013, conform ștampilei Oficiului Poștal din .X.,

aplicată pe confirmarea de primire anexată în copie la dosarul cauzei, și de data expedierii contestației la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., respectiv .X./2013, așa cum rezultă din recipisa aplicată pe plicul poștal, anexat în original la dosarul cauzei.

Constatând ca în spetă sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1), art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de .X..

I. .X. formulează contestație împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr..X./2013 pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, solicitând admiterea contestației, anularea parțială a titlului de creanță mai sus menționat, și obligarea Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice .X. la restituirea taxei solicitată la rambursare în cuantum de .X. lei.

.X. precizează că este o persoană impozabilă cu sediul activității economice în .X., având ca obiect principal de activitate proiectarea, construcția, operarea și alocarea capacității conductei de gaze naturale .X. (denumită în continuare „conducta .X.”). Principala caracteristică a acestei conducte este să asigure transportul de gaze naturale între .X. și .X., tranzitând .X., .X. și .X..

În vederea implementării proiectului mai sus menționat ( denumit în continuare proiectul .X.), la data de .X./ 2011, a încheiat un contract cu SC .X. SRL precum și cu SC .X. SA.

În scopul desfășurării activității, în perioada ianuarie- decembrie 2012, societatea a efectuat achiziții de servicii de la furnizorii SC .X. SA cât și SC .X. SRL, persoane impozabile având sediul activității economice în .X., precum servicii de inginerie, construcții, servicii de management, consiliere tehnică și strategică, primind facturi cu TVA.

În vederea recuperării TVA aferentă achizițiilor mai sus menționate, contestatara a depus la data de .X./2013 la autoritățile române o cerere de rambursare înregistrată la acestea sub nr..X..

În primul rând, societatea consideră că organele de inspecție fiscală au procedat eronat la respingerea cererii de rambursare a TVA în valoare de .X. lei pe motiv că nu au fost prezentate documente justificative privind plata integrală a facturilor, întrucât societatea a dovedit plata a aproximativ 95 % din valoarea TVA aferentă facturilor pentru care a fost refuzată rambursarea TVA.

Astfel, contestatara precizează că, urmare solicitărilor primite de la autoritățile fiscale în vederea prezentării de documente suplimentare societatea a fost de bună credință și a prezentat dovada plății facturilor pentru care s-a solicitat rambursarea taxei.

Mai mult, conform înțelegerii dintre părți, societatea a avut obligația plății parțiale a facturilor, respectiv aproximativ 95 % din valoarea acestora, urmând ca diferența să fie plătită la finalul proiectului, acest lucru putându-se observa și din analiza documentelor de plata atașate la contestație, pentru facturile respinse la rambursare.

Societatea susține că în conformitate cu prevederile art.5 din Directiva a 9-a, o persoană impozabilă nestabilă și neînregistrată în scopuri de TVA în statul membru în care a fost solicitată rambursarea TVA poate beneficia de rambursarea TVA indiferent dacă aceasta a fost plătită furnizorilor săi.

Totodată, societatea consideră că în situația în care autoritatea fiscală nu este de acord cu această abordare, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr..X./2010 autoritățile fiscale puteau justifica respingerea diferenței neachitate de aproximativ 5%, acceptând rambursarea valorii de 95% achitate prestatorilor. Totuși, în acest caz, conform prevederilor pct.51 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, facturile care au făcut obiectul unei cereri de rambursare nu mai pot fi utilizate în cadrul unei alte cereri de rambursare a TVA, ceea ce ar duce la imposibilitatea deducerii diferenței de 5% TVA deductibilă, încălcându-se principiul neutralității TVA.

Societatea susține că, în cazul în care autoritățile fiscale nu ar fi obținut documente suplimentare direct de la aceasta în ceea ce privește cererea de rambursare, exista posibilitatea, conform prevederilor pct.14 din Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr..X./2010, să efectueze un control încrucișat la furnizorul român al societății pentru a verifica validitatea tranzacțiilor și plata contravalorii acestora.

Totodată, contestatara susține că în mod neîntemeiat organele de inspecție fiscală au refuzat dreptul de rambursare întrucât dispune de toate documentele solicitate de autoritățile fiscale, respectiv: facturi, contracte, documente care să ateste plata facturilor, documente puse la dispoziția organelor fiscale pe parcursul soluționării cererii de rambursare a TVA.

În al doilea rând, societatea precizează că are disponibilă suma de aproximativ 5% din valoarea facturilor într-un cont bancar separat, în vederea transferului ulterior către furnizorul său SC .X. SA.

În acest sens, contestatara anexează scrisoarea emisă de banca .X. prin care se confirmă contul bancar constituit de societate, în care este disponibilă diferența de aproximativ 5% din valoarea facturilor pentru plata

ulterioară, neachitată către furnizorul SC .X. SRL precum și lista facturilor aferente.

Totodată, societatea precizează că această diferență va fi achitată la finalul proiectului.

În al treilea rând, societatea susține că traducerea în limba română a art.5 din Directiva a 9-a a fost efectuată greșit întrucât versiunea în limba română prevede posibilitatea rambursării TVA „încasată”, în condițiile în care statele membre nu pot condiționa rambursarea TVA către o persoană impozabilă nestabilă în statul membru de rambursare de plata acestei TVA către furnizorul său. În plus art.8 din Directiva a 9-a nu prevede obligativitatea prezentării documentelor de plată a facturilor în legătură cu care a fost solicitată rambursarea TVA.

Totodată, societatea precizează că Directiva a 9-a conține o referire explicită conform căreia dreptul la rambursare se determină conform Directivei 2006/112/CE, care prevede la art.167 că dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei, articol care a fost transpus la art.145 alin.(1) din Codul fiscal, iar conform jurisprudenței Curții Europene de Justiție, dreptul de deducere este parte integrantă a sistemului de TVA, putând fi exercitat imediat și neputând fi, în principiu limitat.

Mai mult, conform prevederilor Directivei a 9-a, Directivei 2006/112/CE, jurisprudenței Curții Europene de Justiție și prevederilor din Codul fiscal privind deducerea TVA, dreptul de deducere a TVA și rambursarea TVA nu pot fi condiționate de plata acesteia către furnizori.

În al patrulea rând, societatea susține că prevederile art.147<sup>2</sup>, pct.49 din Normele metodologice și ale Ordinului nr..X./2010 privind rambursarea TVA către persoane impozabile nestabilite în România, stabilite în alte state membre sunt contrare legislației și jurisprudenței europene.

Astfel, în comparație cu prevederile Directivei a 9-a, Directivei 2006/112/CE și jurisprudenței Curții Europene de Justiție, prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr..X./2010 sunt mai restrictive, condiționând rambursarea TVA către o persoană impozabilă nestabilă în .X. de achitarea acesteia deși, .X. nu poate impune condiții suplimentare privind rambursarea TVA către persoane impozabile stabilite în alte state membre, altele decât cele ale Directivei a 9-a și Directivei 2006/112/CE).

Astfel, societatea susține că având în vedere argumentele de mai sus, dovada plății facturilor nu este relevantă, autoritățile fiscale nefiind îndreptățite să refuze rambursarea TVA din acest motiv, putând lua în considerare doar condițiile de bază stabilite la nivelul Directivei a 9-a și Directivei 2006/112/CE, acestea fiind îndeplinite.

**II. Prin Decizia de rambursare nr..X./2013** emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice a Municipiului .X. în baza art.147 alin.(1) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a art.85 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, urmare a Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în .X., stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene pentru anul 2010, înregistrată la autoritatea fiscală cu nr..X./2013, cu numărul de referință .X., prin care .X. a solicitat la rambursare TVA în sumă .X. lei, organele fiscale au aprobat la rambursare TVA în sumă de .X. lei și au respins la rambursare TVA în sumă de .X. lei, în temeiul pct.49 alin.(15) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004 având în vedere faptul că la pozițiile 2,4,6,7,13,20,25,26 și 27 din lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea,persoana juridică nerezidentă nu a prezentat documente doveditoare din care să reiasă achitarea integrală a facturilor înainte de depunerea cererii de rambursare.

**III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele fiscale au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în cuantumul de .X. lei, aferentă facturilor emise de SC .X. SA înscrise în Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA, anexată cererii de rambursare înregistrată la autoritățile fiscale din .X. sub nr..X./2013, pe considerentul că societatea nerezidentă nu a prezentat documente din care să reiasă achitarea integrală a facturilor, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei rezultă plata parțială a facturilor.**

**În fapt,** prin cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în .X., cu număr de referință .X. și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului .X. sub nr..X./2013, .X. a solicitat autorităților fiscale române rambursarea TVA în sumă .X. lei aferentă unui număr de .X. facturi înscrise în lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA, anexată cererii de rambursare.

În urma soluționării cererii de rambursare, organele fiscale au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă facturilor înscrise la pozițiile 2,4,6,7,13,20,25,26 și 27 din lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea, pe motiv că persoana juridică nerezidentă nu a prezentat documente doveditoare din care să reiasă achitarea integrală a facturilor înainte de depunerea cererii de rambursare, deși acestea au fost solicitate prin cererea de informații suplimentare nr..X./2013.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 147<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă la data depunerii cererii de rambursare:

*“(1) În condițiile stabilite prin norme:*

*a) persoana impozabilă nestabilită în .X., care este stabilită în alt stat membru, neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în .X., poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în .X.;”*

Prevederile legale mai sus citate au fost explicitate la pct.49 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, la alin.(1) al pct.49, în forma în vigoare la data depunerii cererii de rambursare, legiuitorul a stipulat:

*„49. (1) În baza art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilită în .X., dar stabilită în alt stat membru, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în .X.. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către .X., 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 .X. 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 .X. conform art. 153 din Codul fiscal;*

*c) pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția următoarelor operațiuni:*



1. prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 143 alin. (1) lit. c) - m), art. 144 alin. (1) lit. c) și art. 144<sup>1</sup> din Codul fiscal;

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

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

De asemenea, se reține faptul că, potrivit prevederilor pct.49 alin.(3) –alin.(5) din actul normativ mai sus menționat:

“ Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în .X. taxa pe valoarea adăugată achitată pentru achiziții de bunuri/servicii, inclusiv pentru importuri, efectuate în .X., 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 .X.;

b) operațiuni efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 150 alin. (2) - (6) din Codul fiscal;

c) prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 143 alin. (1) lit. c) - m), art. 144 alin. (1) lit. c) și art. 144<sup>1</sup> din Codul fiscal.

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

(5) Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în .X., o persoană impozabilă nestabilă în .X. trebuie să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilită. În cazul în care o persoană impozabilă nestabilă în .X. efectuează, în statul membru în care este stabilită, atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, .X. va rambursa numai acea parte din TVA rambursabilă conform alin. (3) care corespunde operațiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a

*taxei se determină conform alin. (4), respectiv în aceleași condiții ca și cele aplicabile pentru operațiuni care sunt realizate în .X..”*

Totodată, potrivit prevederilor stipulate la pct.49 din Normele metodologice de aplicare a art.147<sup>2</sup> din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă la data depunerii cererii de rambursare, precizează la alin.(6)- alin.(12):

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

*(7) Cererea de rambursare conține următoarele informații:*

*a) numele și adresa completă ale solicitantului;*

*b) o adresă de contact pe cale electronică;*

*c) descrierea activității economice a solicitantului pentru care sunt achiziționate bunurile și serviciile;*

*d) perioada de rambursare acoperită de cerere;*

*e) o declarație din partea solicitantului că nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României pe parcursul perioadei de rambursare, cu excepția operațiunilor prevăzute la alin. (1) lit. c) pct. 1 și 2;*

*f) codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală al solicitantului;*

*g) datele contului bancar, inclusiv codurile IBAN și BIC.*

*(8) În afară de informațiile menționate la alin. (7), cererea de rambursare mai conține, pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:*

*a) numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului;*

*b) cu excepția importurilor, codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului sau prestatorului;*

*c) cu excepția importurilor, prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu codul ISO 3166 - alfa 2, respectiv codul RO;*

*d) data și numărul facturii sau documentului de import;*

*e) baza impozabilă și cuantumul TVA, exprimate în lei;*

*f) cuantumul TVA deductibil, calculat în conformitate cu alin.*

*(3), (4) și (5), exprimat în lei;*

*g) după caz, partea de TVA deductibilă calculată în conformitate cu alin. (5) și exprimată ca procent;*



*h) natura bunurilor și a serviciilor achiziționate, descrisă conform codurilor de la alin. (9).*

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

- 1. combustibil;*
- 2. închiriere de mijloace de transport;*
- 3. cheltuieli legate de mijloace de transport (altele decât bunurile și serviciile prevăzute la codurile 1 și 2);*
- 4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor;*
- 5. cheltuieli de deplasare, de exemplu, cu taxiul sau cu mijloacele de transport public;*
- 6. cazare;*
- 7. servicii de catering și restaurant;*
- 8. acces la târguri și expoziții;*
- 9. cheltuieli pentru produse de lux, activități de divertisment și spectacole;*
- 10. altele. În cazul în care se utilizează codul 10, se specifică natura bunurilor livrate și a serviciilor prestate.*

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

*(11) În cazul în care baza de impozitare de pe o factură sau de pe un document de import este de cel puțin echivalentul în lei a 1000 euro ori în cazul facturilor pentru combustibil de cel puțin 250 euro, în vederea obținerii rambursării taxei pe valoarea adăugată, solicitantul trebuie să trimită pe cale electronică copii de pe respectivele facturi sau, după caz, documente de import, împreună cu cererea de rambursare. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010. Pentru facturile sau documentele de import a căror valoare nu depășește sumele prevăzute în teza anterioară, nu este obligatorie transmiterea lor în vederea obținerii rambursării, cu excepția situației prevăzute la alin. (22).*

*(12) Solicitantul trebuie să furnizeze o descriere a activităților sale economice prin utilizarea sistemului armonizat de coduri detaliat la nivelul 4, stabilit în conformitate cu art. 34a alin. (3) al doilea paragraf din Regulamentul (CE) nr. 1.798/2003 al Consiliului din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92, cu modificările ulterioare.”*

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

Mai mult, în conformitate cu prevederile alin.(13) al pct.49 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data depunerii cererii de rambursare :

*„ (13) Solicitantul trebuie să furnizeze informațiile din cererea de rambursare și eventualele informații suplimentare solicitate de organul fiscal competent din .X. în limba română.”*

Totodată, potrivit prevederilor alin.(15) al pct.49 din același act normativ:

*„ 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.”*

Potrivit prevederilor pct.49 alin.(15) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cererea de rambursare se referă la achizițiile de bunuri și servicii care au fost facturate în perioada de rambursare, achitate până la data solicitării, iar facturile care nu au fost achitate până la data solicitării rambursării se cuprind în cererile de rambursare aferente perioadelor în care acestea au fost achitate.

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

„(17) Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul, cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare. Prin excepție, pentru cererile care se referă la rambursări aferente anului 2009, termenul-limită de transmitere este 31 martie 2011. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform alin. (7) - (10) și (12). Statul membru în care este stabilit solicitantul îi trimite acestuia, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii și transmite pe cale electronică organului fiscal competent din .X. cererea de rambursare completată conform alin. (7) - (9) și informațiile/documentele prevăzute la alin. (10) - (12).”

iar potrivit prevederilor stipulate la alin.(22)-alin.(24), în forma în vigoare la data depunerii cererii de rambursare :

„(22) **În cazul în care organul fiscal competent din .X. 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.

(24) În cazul în care organul fiscal competent din .X. cere informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului prevăzut la alin. (23). Cu toate acestea, perioada pentru luarea deciziei cu privire la cererea de rambursare, în totalitatea ei sau la o parte a acesteia, trebuie să fie întotdeauna de maximum 6 luni de la data primirii cererii de către statul membru de rambursare. În cazul în care organul

*fiscal competent din .X. cere alte informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, în termen de 8 luni de la data primirii cererii.”*

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, se consideră că cererea de rambursare a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform pct.49 alin.(7) - (12) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, citate mai sus.

Totuși, în situația în care organul fiscal competent din .X. consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronică, în special de la solicitant, informații suplimentare, care pot cuprinde chiar și depunerea facturii sau a documentului de import în original, aceste informații trebuie furnizate în termen de o lună de la data la care solicitarea de informații suplimentare este primită de cel căruia îi este adresată, în această situație, organul fiscal competent din .X. comunicând solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului de o lună de la data la care solicitarea de informații suplimentare este primită de cel căruia îi este adresată.

Din analiza Deciziei de rambursare nr..X./2013, se reține faptul că organele fiscale au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă facturilor înscrise la pozițiile 2,4,6,7,13,20,25,26 și 27 din lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea, pe motiv că persoana juridică nerezidentă nu a prezentat documente doveditoare din care să reiasă achitarea integrală a facturilor înainte de depunerea cererii de rambursare, deși acestea au fost solicitate prin cererea de informații suplimentare nr..X./2013, în temeiul pct.49 alin.(15) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Se reține faptul că prin contestație, societatea nerezidentă precizează că „*societatea a dovedit plata a aproximativ 95% din valoarea TVA aferentă facturilor pentru care a fost refuzată rambursarea TVA*” și „*mai mult, conform înțelegerii dintre părți, Societatea a avut obligația plății parțiale a facturilor, respectiv aproximativ 95 % din valoarea acestora, urmând ca diferența să fie achitată la finalul proiectului. Acest lucru se*

*poate observa și din analiza documentelor de plată atașate la prezenta, pentru facturile respinse la rambursare”.*

Totodată, contestatara precizează că „are disponibilă suma de aproximativ 5% din valoarea facturilor într-un cont bancar separat, în vederea plății ulterioare către furnizorul său,” SC .X. SA.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a *Listei operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA*, anexată cererii de rambursare înregistrată la autoritățile fiscale din .X. sub nr..X./2013, se reține faptul că societatea nerezidentă a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile nr..X. din .X./2012, nr..X. din .X./2012, nr..X. din .X./2012, nr..X. din .X./2012, nr..X. din .X./2012, nr..X. din .X./2012, nr..X. din .X./2012 și nr..X. din .X./2012, emise de SC .X. SA.

Analizând documentele depuse la dosarul cauzei, respectiv facturi și documente de plată, se reține faptul că în cazul facturilor nr..X. din .X./2012, nr..X. din .X./2012, nr..X. din .X./2012 și nr..X. din .X./2012, emise de SC .X. SA, contestatara a depus documente de plată emise de .X. către SC .X. SA, din care rezultă o plată parțială a facturilor, respectiv a sumei reprezentând diferența între suma facturată și o sumă reprezentând, potrivit mențiunilor din facturi, o reținere de 6% .

Totodată, în cazul facturilor nr..X./X./2012, nr. nr..X. din .X./2012, nr..X. din .X./2012, nr..X. din .X./2012, contestatara a depus documente intitulate „X./X.” și documente de plată emise de .X. din care rezultă debitarea contului societății contestatate, cu sume reprezentând sume plătite de aceasta conform decontului de plată, pe țări, în aceste sume regăsindu-se și sumele reprezentând plată parțială a facturilor mai sus menționate emise de SC .X. SA, respectiv a sumei reprezentând diferența între suma facturată și o sumă reprezentând, potrivit mențiunilor din facturi, o reținere de 6% .

De asemenea, potrivit adresei emisă de .X., se reține că suma reprezentând reținerea de 6 % din valoarea facturilor, este disponibilă într-un cont bancar constituit de societate urmând a fi plătită ulterior.

Potrivit prevederilor legale incidente în cauză, se putea rambursa în cadrul unei cereri de rambursare doar taxa achitată la momentul depunerii cererii.

Totodată, se reține că nu există prevederi în Codul fiscal sau în normele metodologice de aplicare a acestuia care să interzică persoanei impozabile nerezidente să solicite rambursarea parțială a taxei facturate, proporțional cu suma achitată, în cadrul termenului de decădere prevăzut de lege.

În același sens s-a pronunțat și direcția de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, într-o speță similară, prin adresa nr..X./2014, anexată în copie la dosarul cauzei.

Însă, nici din analiza deciziei de rambursare nr..X./2013 și nici din analiza referatului pentru analiză documentară nr..X./2013 nu rezultă motivele pentru care organul fiscal nu a aprobat la rambursare sumele pentru care societatea nerezidentă a efectuat plată parțială la nivelul taxei achitate, astfel că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra legalității respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**.

În ceea ce privește suma neachitată de societatea nerezidentă, din facturile mai sus menționate, la momentul depunerii cererii de rambursare, se reține faptul că potrivit pct. 49 alin. (33<sup>^</sup>1) din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate și completate prin Hotărârea Guvernului nr. 77/2014, în vigoare începând cu data de 12.02.2014:

*“(33<sup>^</sup>1) Facturile emise în perioada .X./2009 - .X./2013 inclusiv, care nu au fost achitate total/parțial până la data solicitării rambursării pot fi cuprinse într-o cerere de rambursare depusă până la data de .X./2014, fără a mai fi necesară dovada achitării facturii”,*

iar potrivit art.II din Hotărârea Guvernului nr. 77/2014:

*„(1) Prevederile art. I lit. D pct. 12 se aplică inclusiv cererilor de rambursare aflate în curs de soluționare la data intrării în vigoare a prezentei hotărâri.”*

Totodată, așa cum rezultă și din adresa nr. .X./2014 a direcției de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice:

*„ Cu privire la cererile de rambursare respinse prin decizie ca urmare a neprezentării dovezii achitării facturilor, aflate în procedura de contestare la data de .X./2014, considerăm că acestea trebuie soluționate potrivit prevederilor legale în vigoare la data depunerii cererilor. Însă și în această situație, contribuabilii pot cuprinde, potrivit prevederilor pct.49 alin. (33<sup>^</sup>1) din norme, facturile care au fost emise în perioada .X./ 2009 – .X./ 2013 inclusiv, într-o cerere de rambursare care poate fi depusă până la data de .X./ 2014, fara a mai fi necesară dovada achitării acestora”.*

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, precum și prevederile legale invocate în materie, faptul că din analiza Deciziei de rambursare nr..X./2013 nu rezultă motivele pentru care organul fiscal nu a aprobat la rambursare sumele pentru care societatea nerezidentă a



efectuat plăți parțiale, în temeiul art.216 alin.(3) și alin.(3<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.6. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va desființa Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în .X., stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..X./2013 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, urmând ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea cererii de rambursare a .X. ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, de argumentele societății contestatate, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

La reanalizare, organele fiscale vor avea în vedere și prevederile art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate, precum și în temeiul prevederilor art.216 alin.(3) și alin.(3<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.6 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## DECIDE

**Desființarea Deciziei de rambursare** a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în .X., stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene **.X./2013** emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., **în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei**, urmând ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea cererii de rambursare a .X. ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, de argumentele societății contestatate, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL,**