

DECIZIA nr. 152/01.03.2013

privind solutionarea contestatiei formulata de **X**-Bulgaria,
inregistrata la Serviciul solutionare contestatii sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata in data de x cu adresa nr. x de catre Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul D.G.F.P.M.B. cu privire la contestatia **X** din Bulgaria, bul. x.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de x si inregistrata sub nr. x, completata cu adresa inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. x prin care se prezinta contestatia semnata si stampilata de societatea **X**, il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x si prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei si s-a aprobat la rambursare suma de x lei.

Societatea contesta suma de x lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Avand in vedere dispozitiile 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, precum si adresa Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor din cadrul A.N.A.F. nr. x, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X** din Bulgaria.

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. x, organele de specialitate din cadrul Serviciului de administrare a contribuabililor nerezidenti au respins la rambursare TVA in suma de x lei solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 9-a de catre **X** din Bulgaria prin cererea cu nr. de referinta BGx, inregistrata sub nr. x.

II. **X** din Bulgaria a formulat contestatie impotriva deciziei de rambursare nr. x pentru TVA respinsa la rambursare in suma x lei ce a facut obiectul cererii de rambursare pentru perioada 01.07.2010-30.09.2010, inregistrata sub nr.x.

Contestatarul arata ca documentele solicitate de organul fiscal prin cererea de informatii suplimentare au fost trimise la adresa de e-mail x la ora 08:00 si 09.00 pm in data de 26.01.2011, motiv pentru care solicita reanalizarea cererii cu nr. de referinta BGx.

III. Fata de constatările organelor fiscale, susținerile societății nerezidente contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru achizitia de combustibili din Romania, in conditiile in care prin decizia emisa organele fiscale au retinut neprezentarea documentelor care atesta achitarea taxei facturate si neprezentarea facturilor, fara analiza indeplinirii celorlalte conditii de rambursare, iar persoana impozabila nerezidenta reclama transmiterea tuturor documentelor solicitate la 26.01.2011 prin e-mail.

In fapt, prin cererea cu nr. de referinta BGx, inregistrata sub nr. x X din Bulgaria a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de x lei. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x, organele fiscale au aprobat rambursarea sumei de x lei si au respins cererea pentru TVA in suma de x lei pe motiv ca nu au fost prezentate documentele justificative care sa ateste achitarea taxei facturate pentru facturile inscrise in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea - pozitia 1, 3, 5 si 6, si facturile de achizitie combustibil din lista operatiunilor pentru care s-a solicitat rambursarea TVA, respectiv pentru operatiunile de la pozitia 1, 3 si 5 -factura nr.x/15.07.2010, nr.x/15.08.2010 si nr. x/15.09.2010, desi au fost solicitate prin cererea de informatii suplimentare nr. x, transmisa prin email la data de 30.12.2010.

Prin contestatia formulata X din Bulgaria sustine ca documentele solicitate prin cererea de informatii suplimentare au fost transmise in termen, la data de 26.01.2011 prin e-mail.

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) **In conditiile 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. 147² 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. 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 în temeiul prevederilor art. 145, 145¹ și 146 din Codul fiscal.

(5) Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în România, o persoană impozabilă nestabilă în România 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 România 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, România 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 România.

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

1. combustibil [...].

(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).

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

(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;

b) importuri de bunuri efectuate în 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 indoielei 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.

Referitor la prezentarea documentelor care atesta plata facturilor, se retine ca pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice prevede in mod expres ca persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate solicita rambursarea **doar a taxei facturata si achitata** pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania, iar conform pct. 49 alin. (22) organul fiscal are dreptul sa solicite orice informatii/documente suplimentare necesare analizei cererii de rambursare.

In speta, motivul precizat in decizia de rambursare pentru respingerea cererii il reprezinta neprezentarea documentelor de plata si a facturilor pentru a caror taxa pe valoarea adaugata se solicita rambursarea TVA in suma de x lei, in timp ce contribuabilul nerezident sustine ca acestea au fost transmise prin email la data de 26.01.2011.

Se retine ca, pe baza documentelor existente la dosarul cauzei (copia email-urilor transmise de contestatara in data de 26.01.2011, ca raspuns la cererea de informatii nr.x, din care reiese ca s-au atasat fisierele cu denumirea "confirmari de plata -Tashev.pdf", "facturi 1.pdf" si "facturi 2.pdf", copiile facturilor inscise lista operatiunilor pentru care s-a solicitat rambursarea TVA , cuprinzand inclusiv facturile nr. nr.x/15.07.2010, nr.x/15.08.2010 si nr. x/15.09.2010 si documentele care atesta plata acestora), organul de solutionare a contestatiei *nu se poate pronunta cu privire la data depunerii documentelor solicitate prin cererea de informatii*, respectiv daca acestea au fost depuse inainte sau dupa emiterea deciziei de rambursare ori cu prilejul depunerii contestatiei. In referatul cauzei, organul fiscal precizeaza urmatoarele "X a prezentat documentele solicitate [...]".

De asemenea, desi in decizia de rambursare se precizeaza ca ***persoana impozabila nerezidenta nu a prezentat facturile cuprinse la pozitiile 1, 3 si 5 din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea***, in conditiile in care prin cererea de informatii suplimentare organele fiscale au solicitat "documentele care nu s-au anexat conform legislatiei in vigoare", la dosarul cauzei exista in copie facturile nr.x emise de AS24 x SRL (poz. 1, 3 si 5 din lista operatiunilor), motiv pentru care organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la indeplinirea integrala si intocmai a conditiilor prevazute de normele fiscale cu privire la rambursare.

Referitor la depunerea ulterioara a documentelor justificative privind facturile pentru a caror taxa se solicita rambursarea, trebuie avut in vedere dispozitiile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede posibilitatea depunerii de documente noi in sustinerea contestatiei.

Astfel, avand in vedere ca in referatul cauzei se recunoaste depunerea de catre persoana impozabila nerezidenta a facturilor nr.x, precum si faptul ca din documentele existente nu se poate verifica indeplinirea celorlalte conditii de rambursare, urmeaza a se dispune desfiintarea in parte a deciziei de rambursare a TVA nr.x pentru ca organele fiscale sa procedeze la analiza documentatiei prezentate si sa se pronunte asupra acesteia prin decizie, motivata concret si in detaliu.

Desfiintarea are la baza prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se stipuleaza:

"Art. 216. – (3) *Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.*"

La reverificarea creantei fiscale contestate si pentru care s-a dispus desfiintarea partiala a actului atacat se vor avea in vedere prevederile pct. 11.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011, unde se stipuleaza:

"11.6. *Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*"

Prin urmare, Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul DGFP-MB va proceda la o noua analiza, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin reanalizarea documentelor depuse de **X** din Bulgaria referitoare la TVA solicitata la rambursare in suma de **x** lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 147² alin. (1) lit. a) si art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, 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, art. 213 alin. (4) si art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.11.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011

DECIDE

Desfiinteaza in parte decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. **x** pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **x lei**, urmand ca Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul DGFP-MB sa procedeze la o noua analiza a cererii de rambursare a **X** din Bulgaria 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.