

DECIZIA nr. 2180/707/21.08.2014

privind soluționarea contestației depusă de X SP ZOO din Polonia, înregistrată la D.G.R.F.P. Timisoara sub nr. ...17.06.2014,

D.G.R.F.P. Timisoara a fost sesizată cu adresa nr. 920793/02.06.2014, emisă de DGSC din cadrul ANAF, care în baza prevederilor art.3 alin.(1) din O.P.A.N.A.FI. nr. 3333 /2011, a delegat în favoarea D.G.R.F.P. Timisoara competența de soluționare a contestației formulată de X SP ZOO din Polonia.

Prin urmare, cu adresa nr. 151105/3/28.05.2014, s-a înaintat dosarul contestației, spre competență soluționare Serviciului Soluționare Contestații din cadrul DGRFP Timisoara.

Contestația este depusă de X SP ZOO cu sediul in Polonia,, cod de înregistrare in scopuri de TVA:

Contestația este formulată împotriva Deciziei nr. .../27.06.2011 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisă de DGFP București, prin care a fost respinsă la rambursare taxă pe valoarea adăugată in suma de ... lei.

Contestatia este intocmita, semnată și are amprenta stampilei societății X SP ZOO din Polonia, in original.

Referitor la depunerea în termen a contestației, potrivit celor menționate în referatul nr. ...R/2014 cu propunerile de soluționare, Decizia nr. .../27.06.2011 a fost comunicata societatii nerezidente prin posta în data de 13.07.2011, la dosarul cauzei existând anexată confirmarea de primire in copie. Contestația a fost înregistrată la Registratura Generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice a municipiului București, sub nr. .../29.07.2011.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 – 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere prevederile OPANAF nr. 3333 / 2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Petenta formuleaza contestatie impotriva deciziei nr. .../27.06.2011, anexand unele facturi in care sumele TVA au fost exprimate in lei si copii dupa dovezile bancare de plata a facturilor mentionate.

De asemenea, petenta face mentiunea ca în cazul facturilor emise de firma X Ltd prezentate pentru rambursarea TVA, cursul de schimb adecvat EUR/RON, a primit cursul oficial anunțat de Banca Națională a României

II. Organele fiscale din cadrul DGFP București, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenți, au consemnat următoarele:

Urmare a Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, perioada 1-12/2009, formulată de X SP ZOO din Polonia, înregistrată cu nr. .../02.03.2011, cu numărul de referință PL..., 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 OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, DGFP București, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenți a emis Decizia nr. .../27.06.2011 de rambursare a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, prin care s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

TVA solicitată	... RON
TVA aprobată la rambursare	0,00 RON
TVA respinsă la rambursare	... RON,

având în vedere următoarele motive de fapt și de drept:

- facturile cuprinse în lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA la pozitiile 1-16 nu au înscrisa TVA în lei, fiind emise numai cu suma în euro .

- nu au fost transmise documente doveditoare din care sa reiasa achitarea TVA pentru documentele cuprinse în lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA la pozitiile 1-16 cuprinse în lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea ;

In drept, organele fiscale au invocat prevederile:

- art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completariile ulterioare, art 155 alin,(5) lit. n), coroborat cu pct.72, alin.(1) Titlul VI "Taxa pe valoare adaugata" din Hotararea Guvernului nr44/2004 privind Normele metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completariile ulterioare.

- art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privihd CODul fiscal, cu modificarile si completariile ulterioare coroborat cu pct.49 alin.(1) Titlul VI "Taxa pe valoare adaugata" din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004 cu modificarile si completariile ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor fiscale, actele normative, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale, în mod corect au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată solicitată, în condițiile în care din documentele existente la dosarul contestației nu rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată de organele fiscale.

În fapt, societatea nerezidentă X SP ZOO din Polonia, a solicitat prin cererea de rambursare înregistrată cu nr. .../02.03.2011, cu numărul de referință PL..., rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, perioada

1-12/2009, conform art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru un număr de 16 facturi care au fost înscrise în "Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA" - parte integrantă a cererii de rambursare.

În urma analizării cererii de rambursare TVA organele fiscale au constatat că societatea nerezidentă nu a transmis documentele obligatorii pentru aprobarea TVA solicitată la rambursare, drept urmare, a fost întocmită decizia cu nr. ...D/27.06.2011 a cărei motivație de fapt a constat în faptul că facturile cuprinse în lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA, nu au înscrisă valoarea TVA în lei, fiind emise numai cu suma în euro. De asemenea, nu au fost transmise documente doveditoare din care să reiasă achitarea TVA pentru toate documentele cuprinse în lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA .

La contestație, societatea nerezidentă a atasat următoarele:

- copiile facturilor fiscale aferente pozițiilor 1- 16 din "Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA ";
- documente justificative de plată pentru facturile înscrise la pozițiile 1- 16.

Din analiza facturilor fiscale înscrise în cererea de rambursare existente în copie la dosarul contestației, se rețin următoarele aspecte:

- facturile din cererea de rambursare nr. .../02.03.2011, respectiv facturile nr..../15.01.2009, nr./16.02.2009, nr. .../16.03.2009, nr. .../02.04.2009, înscrise în Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea la pozițiile 1-4, anexate în copie la dosarul contestației, nu au indicat taxa pe valoarea adăugată în moneda națională română-lei, iar la beneficiar apare denumirea altei societăți (BN X SP ZOO), altă decât cea care solicită rambursarea TVA, asadar denumirea societății nu corespunde cu cea din cererea de rambursare, având și un Cod de identificare fiscală diferit, respectiv ...4, față de cel care apare în cererea de rambursare TVA.

- facturile din cererea de rambursare nr. .../02.03.2011, respectiv facturile nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ..., înscrise în Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea la pozițiile 5,7-9,12-16, au ca și beneficiar o altă societate, respectiv BN X SP ZOO, asadar denumirea societății nu corespunde cu cea din cererea de rambursare, având și un Cod de identificare fiscală diferit, respectiv ..., față de cel care apare în cererea de rambursare TVA.

- factura nr. .../06.08.2009 în suma totală de lei din care TVA în suma de ... lei, înscrisă în Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea la poziția 6, are ca și beneficiar o altă societate, respectiv BN X SP ZOO, și se stornează cu factura nr. .../16.09.2009.

- factura nr. .../24.09.2009 în suma totală de ... lei din care TVA în suma de lei, înscrisă în Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea la poziția 10, are ca și beneficiar o altă societate, respectiv BN X SP ZOO, și se stornează cu factura nr..../27.10.2009.

- factura nr. .../29.09.2009 în suma totală de ... lei din care TVA în suma de ... lei, înscrisă în Lista operațiilor pentru care se solicită rambursarea la poziția 11, are ca și beneficiar o altă societate, respectiv BN X SP ZOO, și se stornează cu factura nr. .../07.10.2009.

În drept, potrivit art. 147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“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;”

Potrivit acestor prevederi legale, 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 pe valoarea adăugată achitată în condițiile stabilite prin Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004.

“49. (1) În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilită în România, dar stabilită în alt stat membru, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, statul membru în care au fost achiziționate bunuri/servicii sau în care s-au efectuat importuri de bunuri, dacă persoana impozabilă respectivă îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut în România 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 România 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)-f), h)-m), art. 144 alin. (1) lit. c) și art. 144¹ 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.

(2) Nu se rambursează:

a) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată incorect;

b) taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrări de bunuri care sunt sau pot fi scutite în temeiul art. 143, 144 și 144¹ din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adăugată facturată agenților de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplică regimul special de taxă, conform echivalentului din alt stat membru al art. 152¹ din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată ulterior înregistrării în România în scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplică 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.

(6) Pentru a obține o rambursare a TVA în România, persoana impozabilă care nu este stabilită în România 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).

(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.”

Din normele legale sus-citate rezultă că legiuitorul a stabilit o procedură specifică prin care persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitată pentru livrări de bunurile, prestările de servicii sau importul de bunuri efectuate în beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, solicitare supusă unor condiționalități specifice acestui tip de rambursare, și anume: persoanele în cauză să nu fie înregistrate sau să nu aibă obligația înregistrării în scopuri de TVA în statul căruia i se solicita rambursarea, să nu efectueze livrări de bunuri sau prestări de servicii în perioada pentru care solicită rambursarea, pentru care locul livrării sau prestării este în statul membru căruia i se solicită rambursarea, să depună o cerere de rambursare în termenul legal și să îndeplinească anumite formalități specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit conținut, la care se anexeze toate documentele aferente, să depună documentele care să evedențieze taxa în lei achitată de această persoană pentru achiziția a cărei rambursare se solicită, să trimită pe cale electronică copii de pe facturile fiscale în care baza de impozitare este de cel puțin echivalentul în lei a 1000 euro ori în cazul facturilor pentru combustibil de cel puțin 250 euro, prestările de servicii sau importul de bunuri efectuate în beneficiul sau în România, etc.).

De asemenea, dispozițiile art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, " *pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții: a) pentru taxa datorată sau achitată, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost sau urmează să i fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155;*", la art. 155 alin. (5) lit. n) se prevede: *factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații: indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei*, coroborat cu pct. 72 alin. (1) Titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată" din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare. " *... Baza de impozitare poate fi înscrisă în valută, dar dacă operațiunea a nu este scutită de taxă, suma taxei trebuie înscrisă și în lei*".

Prin urmare, coroborând prevederile legale mai sus menționate se reține faptul că pentru a beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată, înscrisă în cererea de rambursare, persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru, poate solicita rambursarea doar a taxei facturată și achitată pentru bunuri ce i-au fost livrate sau serviciile ce i-au fost prestate în beneficiul sau în România, trebuie să fie exprimată în lei, să facă dovada că taxa solicitată la

rambursare a fost achitată până la data depunerii cererii de rambursare, iar exigibilitatea taxei aferentă facturilor înscrise în cererea de rambursare a intervenit în perioada pentru care s-a solicitat rambursarea, cu prezentarea tuturor documentelor și informațiilor necesare .

Se retine faptul ca facturile care au fost transmise cu ocazia depunerii contestației au ca si beneficiar o alta societate, decat cea care solicita rambursarea TVA, asadar denumirea societatii nu corespunde cu cea din cererea de rambursare, avand si un Cod de identificare fiscala diferit, respectiv 6842394824, fata de cel care apare in cererea de rambursare TVA.

Mai mult, în speță sunt aplicabile și prevederile OG Nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ART. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

... c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

În legatură cu explicitarea acestui articol, prin Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 450/2013, se precizează că :

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

De asemenea pct.11.1 lit. a) din din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 450/2013, care stipulează:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

În baza celor reținute și având în vedere faptul că X SP ZOO din Polonia, nu aduce alte argumente referitoare la aceste sume, care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale, prin care să combată constatările organelor fiscale și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele fiscale, nu invocă alte prevederi legale în speță, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte motive prin care aceasta înțelege să combată cele constatate de organele fiscale.

Întrucât, documentele prezentate de petentă în susținerea contestației împotriva Deciziei nr. .../27.06.2011, nu sunt în măsură a schimba soluția fiscală aplicată de către organele de inspecție fiscală, contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată .

Avind în considerare cele menționate se va respinge contestația formulată de către X SP ZOO, împotriva Deciziei nr. .../27.06.2011 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisa de DGFP București .

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG Nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. se:

D E C I D E :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de X SP ZOO din Polonia, împotriva Deciziei nr. .../27.06.2011 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisa de DGFP București .

2. Prezenta decizie se comunică la:

- X SP ZOO din Polonia.
- DGRFP Bucuresti – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL