

Nr.187/IL/2013

Biroul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .., conform art. 3, alin. (1) din O.P.A.N.A.F. nr. 3.333 din 18 octombrie 2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, a fost delegat de catre Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor prin adresa nr. .. inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr .., sa solutioneze contestatia .. **adresa in tara de rezidenta**

In data de .. DGFP-MB a inaintat dosarul contestatiei cu adresa nr.,dosar inregistrat sub nr. ..

Prin contestatia formulata, .. isi indreapta contestatia impotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoare adaugata nr. ..pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania,stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene emisa de Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Generala a Finatelor Publice a Municipiului . pentru suma de ..lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din OG nr. 92/2003 (R), privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport cu data comunicarii actului atacat,respectiv .., potrivit confirmarii de primire aflata in copie la dosarul contestatiei si data inregistrarii contestatiei la Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului .., **respectiv** .. conform stampilei registraturii de pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice .. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003, ®, privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I... contesta Deciziei de rambursare a taxei pe valoare adaugata nr...,prin care a fost respinsa de la rambursare cererea de rambursare a taxei pe valoarea adaugata fomulata pentru perioada ... inregistrata cu nr. .. cu numarul de referinta .. prin care s-a solicitat TVA de rambursat in cuantum de.. lei .

S.C. .. mentioneaza ca prin decizia de rambursare a TVA contestata,in cadrul motivelor in fapt, a aratat ca prin adresa nr... i s-a comunicat prin email sa prezinte actele – documentele de plata si facturi pentru a caror TVA s-a solicitat rambursarea,documente din care sa rezulte natura operatiunilor economice si ca, cererea de rambursare a TVA a fost respinsa intrucat nu au fost prezentate actele solicitate pina la data solutionarii cererii de rambursare.

Contestatarul considera ca decizia este nelegala intrucat adresa ... nu le-a fost comunicata nici la data de.. si nici la o alta data,iar in masura in care s-a considerat ca sint necesare acte,se putea lua legatura cu subscrisa in mai multe moduri.

Odata cu contestatia ..inainteaza documentele necesare – facturi,chitante – care sa permita pronuntarea unei Decizii in cunostinta de cauza sens in care ataseaza facturile cu dovezile de plata aferente sumelor pentru care s-a solicitat rambursarea de taxa pe valoarea adaugata pentru perioada .. motiv pentru care ne solicita admiterea contestatiei,modificarea in totalitate a deciziei contestate in sensul admiterii cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata in sensul rambursarii de TVA in cuantum de .. lei.

II. Organele competente din cadrul Activitatii de Metodologie si Administrare a Veniturilor Statului Serviciul Reprezentate Straine, Ambasade si administrare a

Contribuabililor Nerezidenti prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. .. formuleaza urmatorul punct de vedere:

Anterior emiterii deciziei de rambursare nr... Serviciul Reprezentante Straine Ambasade sii administrare a Contribuabililor Nerezidenti a efectuat analiza documentara a dosarului cauzei,conform celor mentionate in Referatul nr....

In decizia de rambursare a TVA pentru persoane impozabile nestabilite in Romania,stabilate in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ...,s-au mentionat motivele care au condus la respingerea cererii de rambursare nr...,pentruTVA in suma de ..lei.

Organul fiscal mentioneaza ca societatea a transmis Serviciului RAACN contestatia nr. . cu urmatoarele anexe:

- facturi si bonuri fiscale
- document care atesta achitarea facturilor, respectiv a bonurilor fiscale,dupa caz .

Aceste documente au fost analizate de autoritatea fiscala in raport cu sustinerile societatii ..,cu reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata, constatand ca nu au fost indeplinite conditiile pentru rambursarea TVA in suma de .. lei pentru care propun respingerea contestatiei, iar pentru suma de .. lei au fost indeplite conditiile de rambursare TVA pentru care propun aprobarea contestatiei.

III. Luand in considerare constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestator si organul fiscal se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a procedat corect respingand la rambursare TVA in suma de .. lei prin Decizia de rambursare nr. .., in conditiile in care odata cu depunerea contestatiei societatea vine cu documente noi in sustinere.

In fapt, prin decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ... organele fiscale au respins la rambursare TVA in suma de ... lei solicitata de firma .. prin cererea nr... numar de referinta .. din .., aferenta perioadei ..

Motivul mentionat in decizie este faptul ca prin adresa..transmisa prin email in data de ..) s-a solicitat societatii nerezidente prezentarea documentelor de plata si a facturilor aferente pentru a caror TVA s-a solicitat rambursarea, documente care nu au fost transmise pana la data emiterii deciziei de rambursare.

In drept,potrivit art. 147 ^2 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul de fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare se dispune:

“ART. 147^2

(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;”

Conform dispozitiilor legale mai sus citate, in cazul contribuabililor nestabiliti si neinregistrati in scopuri de TVA in Romania este susceptibila la rambursare doar taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii facturate de furnizori/prestatori inregistrati in scopuri de **TVA in Romania** si care a fost **achitata** pana la data solicitarii rambursarii prin cererea depusa de contribuabilii nerezidenti.

Referitor la aplicarea art. 147² alin. 1 lit. a în Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. 44/2004 la pct. 49 alin. (1) și (2) se dispune:

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

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

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

b) achiziții de bunuri, altele decât cele prevăzute la lit. a), sau prestări de servicii a căror livrare/prestare este sau poate fi scutită de taxă conform [art. 141 - 144](#)¹ din Codul fiscal;

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

(3) Persoana impozabilă prevăzută la art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal este o persoană impozabilă care în perioada prevăzută la alin. (1) nu este înregistrată și nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de taxă în România conform art. 153 din Codul fiscal, nu este stabilită, și nici nu are un sediu fix în România de la care sunt efectuate activități economice, și care, în acea perioadă, nu a efectuat livrări de bunuri și prestări de servicii în România, cu excepția următoarelor:

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

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

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

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

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

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

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

rambursare se solicita;

b) sa faca dovada ca este o persoana impozabila înregistrata în scopuri de TVA într-un stat membru, sub forma unui certificat emis de autoritatea competenta din statul membru în care aceasta este stabilita. Totusi, atunci când autoritatea fiscala competenta româna posedă deja o astfel de dovada, nu este obligatoriu ca persoana impozabila sa aduca noi dovezi pe o perioada de un an de la data emiterii primului certificat de catre autoritatea competenta a statului în care este stabilita;

c) sa confirme prin declaratie scrisa ca în perioada la care se refera cererea sa de rambursare nu a efectuat livrari de bunuri sau prestari de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca având loc în România, cu exceptia, dupa caz, a serviciilor prevazute la alin. (3) lit. a) si b);

d) sa se angajeze sa înapoieze orice suma ce i-ar putea fi rambursata din greseala. "

"(6) Organele fiscale competente nu îi pot impune persoanei impozabile ce solicita rambursarea conform art. 1472 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, nici o alta obligatie în plus fata de cele prevazute la alin. (5). Prin exceptie, organele fiscale competente pot solicita persoanei impozabile sa prezinte informatii suplimentare necesare pentru a stabili daca o cerere de rambursare este justificata."

"(8) Cererea de rambursare prevazuta la alin. (5) lit. a) trebuie depusa la organele fiscale competente în termen de maximum 6 luni de la încheierea anului calendaristic în care taxa devine exigibila."

In cauza, motivul pentru care organul fiscal a respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei, aferenta perioadei .., a fost ca societatea nerezidenta nu a prezentat documentele de plata aferente facturilor, respectiv bonurilor fiscale, pentru care a solicitat rambursarea, documente ce i-au fost solicitate prin adresa nr..(transmisa prin mail in data de..).

Se mai retine ca odata cu depunerea contestatiei societatea nerezidenta depune documente justificative respectiv facturile, bonurile fiscale si dovezile de plata pentru care a solicitat rambursarea cu mentiunea ca adresa nr.. nu i-a fost comunicata nici la data de.. si nici la o alta data.

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 facturate si achitate** pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania.

Potrivit art. 3 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in cazul taxei pe valoarea adaugata sunt aplicabile principiile clare, principiile care se regasesc si in jurisprudenta Curtii Europene de Justitie si care sunt pe deplin transpuse in legislatia romana in materia TVA, in special, la art. 147² alin. (1), art.146 si art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si la pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, care stipuleaza conditiile obligatorii pe care trebuie sa le indeplineasca persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania pentru a solicita rambursarea taxei facturata de alte persoane impozabile, intre care: dovada achitarii TVA si prezentarea tuturor documentelor si informatiilor necesare pentru a stabili daca o cerere de rambursare este

justificata.

Prin urmare, potrivit art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizat la data de 01.01.2009 :

“Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

e) pentru taxa aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri:

1. să dețină o factură sau documentul prevăzut la [art. 155¹](#) alin. (1); și

2. să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea;”

In ceea ce priveste achizitionarea de carburanti pe baza de bonuri fiscale cum este si cazul persoanei nerezidente, **potrivit pct.46 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal:”(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului”.**

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza: **“Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În 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.”**

Din textul de lege mai sus prezentat se retine ca, persoana nerezidenta poate depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.

Se constata faptul ca in sustinerea contestatiei petenta depune documente si probe noi, in copie, respectiv facturile, bonurile fiscale si chitantele ce au stat la baza solicitarii rambursarii TVA, documente asupra carora organul fiscal al actului atacat s-a pronuntat prin Referatul cu propuneri de solutionare nr... in temeiul dispozitiilor art.3.6 din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală :

“3.6. Referatul cu propuneri de soluționare cuprinde precizări privind îndeplinirea condițiilor de procedură, mențiuni privind sesizarea organelor de urmărire și cercetare penală, după caz, precum și propuneri de soluționare a contestației, având în vedere toate argumentele contestatorului și documentele în susținere; în caz contrar dosarul se restituie în vederea completării.”

Prin Refertul cu propuneri de solutionare nr... al **Activitatii de Metodologie si Administrare a Veniturilor Statului Serviciul Reprezentate Straine**, Ambasade si administrare a Contribuabililor Nerezidenti s-au analizat aceste documente in conformitate cu prevedrile legale anterior citate din care reiese:

Pentru bonurile fiscale de la pozitiile nr... la nr... din **“Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA”** cu o valoare TVA in suma de..lei (...), **societatea a prezentat bonuri fiscale, in copie, care nu contin stampila societatii**, asa cum e precizat la punctul 46 alin (2), din H.G. nr.44 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003

privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare; **și care sunt ilizibile.**

Pentru factura de la poziția 1 din lista operațiunilor cu o valoare TVA în SUMA DE .. lei se reține ca dovada plății este xeroxată peste o parte a acesteia, și acoperă conținutul facturii fiind ilizibilă.

Pentru documentele de la pozițiile nr. la nr. din Lista operațiunilor cu o valoare a TVA în suma de (..) societatea nu a prezentat informații referitoare la conținutul facturii și nici nu a atasat eventuale anexe ale facturilor, așa încât **nu se poate stabili dacă TVA aferentă operațiunilor numite servicii de tip “real estate” este deductibilă.**

De asemenea pentru factura de la poziția .. nu a fost prezentat un document de plată, care să conțină elemente de identificare a bancii, nefiind respectate astfel prevederile art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct. 49 alin. 1 din H.G. nr. 44;

Pentru factura de la poziția nr. respectiv factura nr. emisă de SC.. SRL, reprezentând cazare, cu TVA în suma de .. lei, pentru care s-a depus și dovada plății respectiv extrasul de cont emis de banca Volksbank Haltern în data de .., au fost îndeplinite condițiile impuse de legislație pentru rambursare.

În concluzie, având în vedere actele normative precizate în conținutul deciziei de soluționare, documentele atasate în susținere de către societate precum și Referatul cu propuneri de soluționare nr. al Activității de Metodologie și Administrare a Veniturilor Statului Serviciul Reprezentate Straine, Ambasade și administrare a Contribuabililor Nerezidenți, **se constată ca:**

a) nu sunt întemeiate argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației precum și dovezile depuse în susținere cu privire la suma de .. lei reprezentând TVA respinsă la rambursare prin actul atacat, înscrisă în facturile/ bonurile fiscale de la pozițiile nr. și nr. până la nr. din “Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA” motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă parțial ca neîntemeiată pentru această sumă în temeiul pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

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”.

b) sunt întemeiate argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației precum și dovezile depuse în susținere cu privire la suma de .. lei reprezentând TVA respinsă la rambursare prin actul atacat, înscrisă în factura de la poziția nr.2 din “Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA” motiv pentru care contestația urmează a fi admisă parțial ca întemeiată și anulat parțial actul atacat pentru această sumă în temeiul art. 216 alin. (1) și alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

Art. 216 Soluții asupra contestației

(1) “Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”.

(2) “În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 147² din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

coroborat cu 206, art. 213 alin.(1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE :

Art.1. Respingerea partiala a contestatiei formulata de .. impotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoare adaugata nr. .. pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene emisa de Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Generala a Finatelor Publice a Municipiului . cu privire la suma de ..lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Art. 2 Admiterea partiala a contestatiei formulata de ..si anulara partiala a Deciziei de rambursare a taxei pe valoare adaugata nr. .. pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene emisa de Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Generala a Finatelor Publice a Municipiului .. cu privire la suma de .. lei respinsa la rambursare.

Art.3. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul .. in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,
.....