



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



Directia Generală Regională
a Finanțelor Publice - Timișoara

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – Timișoara
Serviciul Soluționare Contestatii

str. Gheorghe Lazăr nr. 9 B
300081, Timișoara
Tel : +0256 499 334
Fax: +0256 499 332
e-mail : info.adm@dgfptm.ro

D E C I Z I E nr. 2488/810/23.09.2014

privind soluționarea contestației formulate deinregistrată în scopuri de TVA sub numărul BE, cu sediul social în

Serviciul Soluționare Contestatii din cadrul DGRFP Timișoara a fost sesizat de DGRFP București prin adresa nr.inregistrată la DGRFP Timișoara sub nr., cu privire la contestația formulată deinregistrată în scopuri de TVA sub numărul BE, cu sediul social în

Prin adresa numărul 920793/02.06.2014, Direcția Generală de Soluționare a Contestatiilor din cadrul ANAF a delegat competența de soluționare a contestațiilor către structurile specializate din cadrul direcțiilor regionale, în consecință DGRFP Timișoara este i.....estită cu competența de soluționare a contestației..

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de dispozițiile art. 207, alin.(1), din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, poartă semnătura și amprenta stampilei reprezentantului legal al petentei, dovada calității de imputernicit fiind depusă la dosarul cauzei.

Obiectul contestației îl constituie Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr.

Având în vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este i.....estită să se pronunțe asupra contestației formulată de

Procedura fiind indeplinită, autoritatea i.....estită cu competența de soluționare a contestației va proceda la antamarea fondului cauzei.

I. Prin contestatia formulata societatea petenta ataca in procedura prealabila Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr., solicitand anularea actului administrativ fiscal in cauza si restituirea TVA in suma deaferinta perioadei 01.07.2012 – 31.12.2012.

In argumentarea celor solicitate contestatoareai.....oca urmatoarele:

Societatea petenta este un contractant general activ in domeniul ingineriei și al lucrarilor furnizate clienților industriali și din domeniul utilitatilor. Activitatile de baza ale Societatii constau in automatizare, benzi transportoare și transport intern, cladiri și lucrari de constructii și management de facilitati. Societatea are un numar important de proiecte in derulare cu in și in acest sens, inchiriaza in cadrul acestor proiecte, spatii de lucru și de depozitare. In desfașurarea acestor proiecte, actioneaza ca subcontractant al Belgia pentru lucrarile efectuate catre

Pentru o intelegere mai buna a activitatii desfașurate in, contestatoarea indica Anexa nr. 3 la contestatie, care cuprinde contractele/ordinele in baza carora se desfașoara activitatea, atat in limba engleza cat și in limba romana.

Pe parcursul anului 2012, a achizitionat servicii de inchiriere a unei hale industriale și a unor birouri situate in de la societateaS.R.L, stabilita și inregistrata in scopuri de TVA in (numita in continuare „furnizor”), primind facturi cu 24% TVA de la acesta din urma.

In baza prevederilor Directivei nr. 9/2008, precum și a art. 147², alin. 1, lit. a) din Codul Fiscal, Societatea este indreptatita sa solicite rambursarea acestei taxe prin depunerea unui dosar de rambursare la autoritatile fiscale romane.

Ca urmare a Cererii depuse, societatea in cauza a primit in data de 7 noiembrie 2013 de la ANAF Decizia prin care se respinge Cererea de mai sus.

In motivarea solutiei de respingere a Cererii. ANAF sustine ca nu au fost indeplinite conditiile de forma atunci cand s-a solicitat de catre Societate rambursarea, și anume, din documentele anexate (e.g. extrase de cont) nu au putut fi identificate facturile pentru care a fost achitata suma generala inscrisa. De asemenea, din traducere rezulta ca obiectul platii il constituie munca prestata, iar obiectul facturilor pentru care s-a solicitat TVA il constituie chirie hala industrială.

Ca și argumente de drept general valabile pentru toate motivele de fapt i.....ocate de către ANAF în Decizia emisă petenta arată că motivele i.....ocate de către ANAF pentru respingerea cererii adresate de către Societate cu privire la rambursarea TVA sunt neîntemeiate, din următoarele considerente:

- Principiul fundamental care stă la baza rambursărilor de TVA către persoanele impozabile stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene (numită în continuare „UE”) și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în este acela că aceste persoane au dreptul de a solicita rambursarea taxei facturate de către alte persoane impozabile și achitate de către aceasta pentru serviciile/bunurile care i-au fost prestate/livrate în beneficiul sau pe teritoriul României, atât timp cât aceste servicii/bunuri sunt folosite în scopul desfășurării de activități care dau drept de deducere a TVA;

- În plus, conform art. 3, lit. a) din Codul Fiscal, unul dintre principiile de bază ale sistemului fiscal din este *neutralitatea măsurilor fiscale*. De asemenea, în ceea ce privește TVA, neutralitatea taxei este unul dintre principiile care stau la baza sistemului comun de TVA aplicabil la nivelul UE și care, deseori, este i.....ocat în deciziile emise de către Curtea Europeană de Justiție în judecarea diverselor cazuri privind TVA. În baza acestui principiu, contribuabilii au dreptul la deducerea/recuperarea TVA facturate de către alte persoane impozabile și achitate de către aceștia pentru serviciile/bunurile achiziționate și utilizate în vederea efectuării de operațiuni care dau drept de deducere a TVA;

- Astfel, în cazul de față, respingerea solicitării de a recupera TVA aferentă serviciilor achiziționate de către Societate de la Furnizori, strict pe baza unor condiții de formă și nu de fond, constituie o încălcare a principiului neutralității taxei atât timp cât furnizorul a colectat și a plătit taxa respectivă la bugetul statului român, precum și a principiului fundamental care stă la baza prevederilor Directivei 9/2008 cu privire la recuperarea TVA aferente serviciilor achiziționate și utilizate pentru a desfășura activități care dau drept de deducere a TVA. De asemenea, prin anularea dreptului Societății de a recupera TVA solicitată spre rambursare în condiții legale, are loc o dublă impunere din punct de vedere al TVA a operațiunilor respective, ceea ce contravine principiului neutralității taxei;

- Totodată, prevederile Directivei 9/2008 evidențiază faptul că introducerea unor norme comunitare în ceea ce privește rambursarea TVA persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul țării în care se solicită rambursarea (și nici înregistrate în scopuri de TVA), marchează evoluția către o liberalizare eficientă a circulației persoanelor, marfurilor și serviciilor, prin care se sprijină astfel finalizarea procesului de integrare economică. Mai mult, se precizează că aceste norme nu trebuie să conducă la un tratament diferit aplicat persoanelor platitoare de TVA în funcție de statele membre ale UE pe teritoriul

carora aceste persoane sunt stabilite.

Prin urmare, pe baza celor mentionate mai sus, petenta considera ca motivele de fapt i.....ocate de catre ANAF in Decizia emisa contravin prevederilor Directivei nr. 9/2008, precum și principiilor generale care stau la baza sistemului comun de TVA existent la nivelul UE, care se adreseaza tuturor statelor membre ale UE (printre care și) intrucat respingerea dreptului de rambursare a TVA strict in baza nerespectarii unor conditii de forma restrictioneaza liberalizarea tranzactiilor și conduce la aplicarea unui tratament diferit și discriminatoriu.

In ceea ce privește documentele care atesta plata taxei facturate societatii contestatoare, trebuie mentionat faptul ca atat prevederile pct. 49, alin. 5 din Norme, cele ale Ordinului nr. 523/2007, cat și cele ale art. 3 din Directiva 9/2008 nu mentioneaza in mod expres obligativitatea anexarii acestor documente in dosarul de rambursare.

Intr-adevar, in conformitate cu prevederile art. 6 din Directiva 9/2008, in vederea solutionarii cererilor de rambursare inaintate de catre persoanele impozabile nestabilite și neinregistrate in scopuri de TVA in, autoritatile fiscale romane sunt indreptatite sa solicite documente/informatii suplimentare fata de cele mentionate la art. 3 din Directiva 9/2008. Conform prevederilor art. 3 din Directiva 9/2008, in vederea solutionarii Cererii depuse de catre Societate, autoritatile fiscale romane au solicitat Societatii aceste documente suplimentare. Societatea a transmis in termenul de 30 de zile de la data comunicarii Cererii de informatii suplimentare catre ANAF un raspuns la solicitarea inaintata, in care a pus la dispozitia autoritatilor copii ale extraselor de cont vizate de catre banca, ce atesta achitarea TVA de catre Societate, precum și documente justificative (contracte/comenzi -Anexa 3) pentru a demonstra faptul ca Societatea a achizitionat serviciile de inchiriere a halei industriale și a birourilor in vederea desfașurarii activitatii sale economice.

Insa, conform structurii comerciale agreeate de catre societatea contestatoare și Furnizor, aceasta efectueaza plata mai multor facturi concomitent catre Furnizor și prin urmare, sumele facturate de catre Furnizor nu se regasesc individual pe extrasele de cont furnizate de catre banca, ci sunt parte componenta a sumelor achitate de catre Societate catre Furnizor.

Mai mult, pentru a sustine faptul ca facturile incluse in cererea de rambursare a Societatii au fost achitate, a transmis in data de 18 octombrie 2013, pe langa extrasele de cont emise de catre banca, ce atesta plata acestor facturi catre Furnizor și extrase din contabilitatea sa ce indica faptul ca

suma mentionata in extrasele de cont include și sumele aferente facturilor pentru care a fost solicitata rambursarea.

In acest sens, societatea contestatoare prezinta detaliat facturile incluse in Cererea de rambursare, achitate de catre Societate:

- Factura cu nr.in valoare totala deEuro, TVA aferentRon, se regasește la pozitia 2 din extrasul din contabilitatea Societatii cu nr.in valoare totala deEuro, suma achitata conform extrasului de cont emis de catre banca avand nr. de referinta al tranzactiei

Cu alte cuvinte, suma deEu.....din extrasul de cont emis de catre banca cu nr. de referinta este inregistrata integral in extrasul din contabilitatea Societatii, suma care include și valoarea deEu.....aferenta facturii cu nr.;

- Factura cu nr. in valoare totala de Eu.....platita in doua tranșe, se regasește la pozitia 1 din extrasul din contabilitatea Societatii cu nr. cu suma de Eu..... in valoare totala de Euro, respectiv, extrasul cu nr. cu suma de Eu.....in valoare totala de Euro, sume achitate conform extraselor de cont emise de catre banca avand nr. de referinta ale tranzactiilor, respectiv, ;

Cu alte cuvinte, suma deEu.....din extrasul de cont emis de catre banca este inregistrata integral in extrasul din contabilitatea Societatii, suma care include și valoarea deEuro, de asemenea și suma deEu.....din extrasul de cont emis de catre banca este inregistrata integral in extrasul din contabilitatea Societatii, suma care include și valoarea deEu.....aferente facturii cu nr.;

- Factura cu nr.in valoare totala deEuro, se regasește la pozitia 9 in extrasul din contabilitatea Societatii cu nr.in valoare totala deEuro, suma achitata conform extrasului de cont emis de catre banca avand nr. de referinta al tranzactiei

Cu alte cuvinte, suma deEu.....din extrasul de cont emis de catre banca este inregistrata integral in extrasul din contabilitatea Societatii, suma care include și valoarea deEu.....aferenta facturii cu nr.

Societatea petenta considera ca acestea sunt dovezi ca a actionat de buna credinta și a achitat toate facturile primite de la Furnizor.

De asemenea, contestatoarea mentioneaza faptul ca, avand in vedere activitatea continua desfasurata in,a solicitat in perioadele precedente rambursarea TVA pentru sumele achitate de catre aceasta Furnizorului, prezentand documente justificative similare, in acest sens, autoritatile fiscale au solutionat in mod pozitiv cererile de rambursare inaintate de catre societate, restituind astfel suma de TVA solicitata pentru tranzactii similare cu cele din perioada iulie-decembrie 2013.

Cu privire la traducerea extraselor de cont, contestatoarea mentioneaza ca „munca prestata” se refera de fapt la "serviciile prestate" numite astfel generic intrucat se refera la toate tipurile de servicii achizitionate de la Furnizor, inclusiv serviciile de inchiriere a halei industriale și birourilor.

In concluzie, societatea petenta considera ca respingerea Cererii de catre ANAF, pe baza faptului ca din extrasele de cont vizate de catre banca nu au putut fi identificate facturile care atesta plata documentelor cuprinse in lista operatiunilor pentru care a fost solicitata rambursarea TVA, este neintemeiata și, prin urmare, solicita anulara Deciziei prin care a fost respinsa cererea depusa de catre societate cu numarul de referintaseptembrie 2013.

Avand in vedere cele de mai sus, considera ca a indeplinit toate conditiile impuse de legislatia in vigoare pentru a putea beneficia de rambursarea TVA in suma deRON solicitata spre rambursare pentru anul 2012.

De asemenea, petenta mentioneaza ca ramane la dispozitia autoritatii fiscale in vederea furnizarii oricaror alte documente considerate a fi necesare in vederea reconsiderarii pozitiei cu privire la rambursarea TVA și solutionarea acesteia intr-un mod favorabil și cat mai curand posibil.

Concluzionand, societatea considera ca este indreptatita sa recupereze de la statul roman taxa achitata Furnizorului pentru operatiunile prestate pe teritoriul Romaniei in perioada iulie-decembrie 2012, drept pentru care respinge motivele nefondate sustinute de catre ANAF și considera neintemeiata respingerea Cererii ca urmare a neindeplinirii unor conditii de forma, motiv pentru care solicita admiterea prezentei contestatii, așa cum a fost formulata și anulara Deciziei emise de catre ANAF referitoare la restituirea sumei TVA deRON.

In drept, societatea petenta isi fundamenteaza argumentele pe dispozitiile urmatoarelor acte normative:

a) Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile și completările ulterioare;

b) Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Titlului VI din privind Codul Fiscal cu modificarile și completările ulterioare;

c) Ordinul Ministrului Economiei și Finantelor nr. 523/2007 pentru aprobarea Procedurii de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoane impozabile neinregistrate și care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene;

d) Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare;

e) Directiva Consiliului European nr. 79/1072/CEE privind armonizarea legislatiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - Sisteme de restituire a TVA persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul tarii, cu modificarile și completările ulterioare.

In cazul in care contestatia nu va fi solutionata in termenul legal societatea petenta isi rezerva dreptul de a actiona in consecinta.

II. Organele fiscale din cadrul DGRFP Bucuresti - Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti au procedat la analiza documentara in vederea solutionarii cererii numarul, formulata de solicitantul, privind rambursarea TVA aferenta perioadei

Prin cererea in cauza a fost solicitata rambursarea TVA in cuantum delei.

Urmare a verificarii documentare efectuate, autoritatea fiscala romana, in speta DGRFP Bucuresti, a emis Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr., prin care a fost respinsa la rambursare TVA in suma delei.

In urma analizarii cererii de rambursare nr. organul fiscal a întocmit cererea de informații suplimentare nr. prin care s-a solicitat persoanei impozabile nestabilite in România prezentarea unor documente din care sa reiasa ca facturile pentru care s-a solicitat TVA de rambursat au fost achitate conform prevederilor pct. 49 alin. (15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completările ulterioare, precum si documente din care sa reiasa in ce scop au fost închiriate hala industrială si birourile pentru care se solicita TVA.

In urma informațiilor transmise ca urmare a cererii de informații suplimentare s-a trecut la analizarea acestora. Din documentele bancare transmise

inițial nu s-a putut identifica dacă facturile au fost achitate deoarece pe extrasul de cont nu exista nici un element de identificare.

Din traducerea neautorizată rezultă că obiectul facturii care este achitată îl constituie munca prestată și nu chirie hală industrială, obiectul facturilor pentru care s-a solicitat la rambursare TVA.

De asemenea, la fiecare document în baza căruia a fost solicitată rambursarea a fost anexat un extras de cont pentru o sumă generală, extras pe care nu se poate identifica factura pentru care a fost efectuată achitarea.

În consecință autoritatea fiscală a concluzionat că nu sunt îndeplinite cerințele legale pentru rambursarea TVA în suma delei și a procedat la respingerea la rambursare a acestei sume, emitând în acest sens Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr.

La emiterea actului administrativ fiscal în cauza organele fiscale au avut în vedere dispozițiile art. 147, alin. (1), lit. a), din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 85, alin. 2, din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct. 49, alin. (1) și alin. (15), din HG nr. 442004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

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

La data de 13.09.2013 societatea nerezidentă a depus Cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în, prin care a solicitat autorității fiscale române rambursarea TVA în cuantum delei, aferentă perioadei

Organele fiscale din cadrul DGRFP București-Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți au procedat la analiza documentară în vederea soluționării cererii în cauză, urmare analizei fiind emisă Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr.

Prin decizia în cauză, autoritatea fiscală română a respins la rambursare TVA în cuantum delei .

În ceea ce privește afirmatia contestatoarei referitoare la respingerea la rambursare a TVA aferentă serviciilor pe care le-a achiziționat, strict pe baza unor condiții de formă și nu de fond, autoritatea i.....estită cu competența de soluționare a contestației retine:

Dreptul societăților stabilite în alte state membre al Uniunii Europene la restituirea taxei pe valoarea adăugată este stabilit prin Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979 și poate fi valorificat numai prin respectarea legislației naționale a fiecărui stat membru întrucât, în materia dreptului comunitar, prevederile directivelor nu se aplică direct, ci prin adoptarea unor acte de transpunere în legislația fiecărui stat membru.

În cazul României, Directiva a 8-a este transpusă prin art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare, pct. 49 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, și OMFP nr. 523/2007 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene.

Prin urmare, pentru a beneficia de dreptul de restituire a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate din, persoana nerezidentă este obligată **sa respecte prevederile legislației române** care transpune directiva comunitară, inclusiv cele referitoare la solicitarea rambursării taxei în baza unor documente justificative care să conțină toate informațiile prevăzute de legislația românească în materie.

De altfel, chiar în considerentele Directivei a 8-a se subliniază că normele instituite nu trebuie să conducă la un tratament diferit al persoanelor platitoare de impozit în funcție de statele membre pe teritoriul cărora aceste persoane sunt stabilite, ceea ce implică faptul că și persoanele impozabile nerezidente trebuie să îndeplinească aceleași condiții de formă și de fond cu persoanele impozabile române pentru a beneficia de deducerea și rambursarea taxei pe valoarea adăugată.

În același sens sunt și prevederile art. 2 din Directiva a 8-a, care stipulează că restituirea TVA pentru persoanele impozabile stabilite în alte state membre se efectuează „sub rezerva condițiilor prevăzute în continuare” sau ale art. 5 din aceeași directivă, conform cărora „bunurile și serviciile pentru care taxa poate fi restituită trebuie să îndeplinească cerințele prevăzute la art. 17 din Directiva 77/388/CEE, așa cum se aplică în statul membru care face restituirea [...]”. Or, aceste prevederi nu vin decât să sublinieze faptul că restituirea/rambursarea TVA pentru aceste persoane se realizează numai cu respectarea anumitor condiții de formă și procedurale, cum ar fi: depunerea cererii într-un anumit termen de decădere, suma minimă ce poate fi solicitată și perioada la care se referă, înaintarea cererii pe un formular al cărui model este precizat în anexa la directivă, anexarea documentelor justificative, completarea obligatorie a cererii în limba țării în care se efectuează restituirea, prezentarea certificatelor care atestă faptul că persoanele în cauză sunt platitoare de TVA etc.

Reiese, asadar, ca pentru a beneficia de rambursarea TVA din partea autoritatilor fiscale romane trebuie respectate conditiile stipulate de legislatia in materie, in speta dispozitiile art. 147², alin. 1, lit. a, din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 147². - (1) *In conditiile stabilite prin norme:*

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

Norme metodologice:

„49. (...) (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 decât statul membru de rambursare, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L 44 din 20 februarie 2008.*”

De asemenea, conform art. 5 si art. 6 din Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adaugata, prevazuta in Directiva 2006/112/CE:

„Art. 5. [...] *Fara a aduce atingere articolului 6, in intelesul prezentei directive, dreptul la o rambursare a taxei aferente intrarilor este determinat in temeiul Directivei 2006/112/CE, astfel cum se aplica in statul membru de rambursare.*

Art. 6. Pentru a fi eligibila pentru rambursare in statul membru de rambursare, o persoana impozabila nestabilita in statul membru de rambursare trebuie sa efectueze operatiuni care dau dreptul de deducere in statul membru in care este stabilita.”

Din normele legale sus-citate rezulta ca, in cadrul sistemului comun de TVA, legiutorul comunitar a stabilit o procedura specifica prin care persoanele impozabile stabilite intr-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitata pentru livrarile de bunurile, prestarile de servicii sau importul de bunuri efectuate in beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, solicitare supusa unor conditii specifice acestui tip de rambursare, si anume: persoanele in cauza sa nu fie inregistrate sau sa nu aiba obligatia inregistrarii in scopuri de TVA in statul caruia i se solicita rambursarea, sa nu efectueze livrari de bunuri sau prestari de servicii in perioada pentru care solicita rambursarea, pentru care locul livrarii sau prestarii este in statul membru caruia i se solicita rambursarea, sa depuna cererea de rambursare si sa indeplineasca anumite formalitati specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit continut, la care sa anexeze toate documentele aferente in original, sa depuna documentele care sa evidentieze taxa achitata de aceasta persoana pentru achizitia a carei rambursare se solicita, etc.).

Astfel, se retine ca, persoanele impozabile straine care solicita rambursarea TVA trebuie sa indeplineasca, in primul rand, conditiile acestui tip special de rambursare, asa cum rezulta din prevederile pct. 49 din Normele metodologice care transpun fidel Directiva comunitara in materie.

Neutralitatea taxei pe valoarea adaugata, care implica, printre altele, si prevalenta substantei asupra formei, constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA instituit de legislatia comunitara, dar nu se aplica facand abstractie si in detrimentul celorlalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, cum sunt principiile proportionalitatii, al securitatii juridice si al luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa atat a conditiilor de fond, cat si a celor de forma, legislatia comunitara recunoscand statelor membre dreptul de a lua masurile necesare si proportionale, pentru a avea siguranta ca TVA este perceputa si colectata sub supravegherea organelor fiscale.

A lega dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata doar de substanta tranzactiilor ar insemna, prin reducere la absurd, ca persoanele impozabile isi pot deduce sau pot solicita rambursarea taxei aferente achizitiilor chiar si in lipsa documentelor justificative, ceea ce ar conduce in final la lipsirea de orice efecte juridice a dispozitiilor legale la nivel national si comunitar referitoare la tinerea evidentelor necesare aplicarii acestui tip de impozit.

Cum o astfel de rambursare a TVA se bazeaza, in principal, pe controlul documentar al cererii de rambursare, in conditiile in care persoana solicitanta este o persoana care nu are calitatea de contribuabil aflat in jurisdicia autoritatilor fiscale nationale carora li se solicita restituirea TVA, respectarea formalitatilor si prevederilor legislatiei nationale aplicabile direct este cu atat mai necesara, astfel ca necesitatea depunerii documentelor justificative depaseste caracterul unei conditii pur formale.

Referitor la motivele de fapt si de drept care au condus la respingerea la ramburasare a sumei delei, autoritatea fiscala i.....estita cu competenta de solutionare a contestatiei retine urmatoarele:

Ca urmare a analizei Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoanele impozabile nestabilite in nr. formulata de catre pentru suma delei, autoritatea fiscala a procedat la solicitarea de informatii suplimentare, in conformitate cu dispozitiile pct. 49, alin. 22, din HG nr. 442004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, autoritatea fiscala a adresat Cererea de informatii suplimentare nr.prin care au fost solicitate documente din care sa rezulte in ce scop a derulat operatiunile economice generatoare a TVA solicitata la

rambursare si dovada achitarii contravalorii acestora, respectiv a facturilor cuprinse in lista operatiunilor pentru care a solicitat rambursarea TVA.

Informatiile transmise de catre persoana nerezidenta nu au permis identificarea achitarii facturilor pentru care s-a solicitat rambursarea TVA, intrucat extrasul de cont transmis nu continea niciun element de identificare iar obiectul platilor il constituie munca prestata si nu chiria pentru hala industrială.

La dosarul contestatiei au fost depuse facturile nr., nr. si, precum si extrasele de cont emise dela datele de

In sustinerea actiunii in procedura prealabila, societatea nerezidenta a depus la dosarul cauzei probe noi, respectiv:

- comanda cu nr. de referinta O-XXXX
- comanda cu nr. de referinta O-XXXX
- comanda cu nr. de referinta O;
- extras din evidenta contabila (jurnal de cumparari) nr.
- extras din evidenta contabila (jurnal de cumparari) nr.
- extras din evidenta contabila (jurnal de cumparari) nr.
- extras din evidenta contabila (jurnal de cumparari) nr.
- adeverinta privind un transfer european, eliberata depentru tranzactia cu numarul de referinta
- adeverinta privind un transfer european, eliberata depentru tranzactia cu numarul de referinta 09030696CC009.
- adeverinta privind un transfer european, eliberata depentru tranzactia cu numarul de referinta .
- adeverinta privind un transfer european, eliberata depentru tranzactia cu numarul de referinta

Din analiza documentelor referitoare la confirmarea transferurilor europene, emise de, in corelatie cu extrasele de cont emise de aceeasi institutie financiara, extrasele din evidenta contabila a si facturile aferent carora s-a solicitat rambursarea TVA, rezulta ca societatea contestatoare a facut dovada achitarii contravalorii facturilor din lista operatiunilor pentru care a fost solicitata rambursarea, inscrise de la pozitia nr. 1 la pozitia nr. 3.

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, care este stabilita in alt stat membru, neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea**

adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii, efectuate in; [...]".

Norme metodologice:

„49. (1) In baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoana impozabila nestabilita in, dar stabilita in alt stat membru, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate** pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii efectuate in Taxa pe valoarea adaugata se ramburseaza de catre, 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 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 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 in scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplica prevederile art. 147¹ din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizitiilor este determinat in temeiul prevederilor art. 145, 145¹ si 146 din Codul fiscal.

(5) Pentru a fi eligibila pentru rambursare in, o persoana impozabila nestabilita in trebuie sa efectueze operatiuni care dau dreptul de deducere in statul membru in care este stabilita. In cazul in care o persoana impozabila nestabilita in efectueaza, in statul membru in

care este stabilită, atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, 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 aceleși condiții ca și cele aplicabile pentru operațiuni care sunt realizate în

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

(...)

(22) **In cazul în care organul fiscal competent din 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, în special de la solicitant, dar și de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, 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 sau 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 cărui este adresată.

(...)

(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 adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L44 din 20 februarie 2008.”**

Conform dispozițiilor legale antecitate, în cazul contribuabililor nestabiliti și neînregistrați în scopuri de TVA în este susceptibilă la rambursare doar taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii facturate de furnizori/prestatori înregistrați în scopuri de TVA în **și care a fost achitată** până la data solicitării rambursării prin cererea depusă de contribuabilii nerezidenți.

De asemenea, legiuitorul a stabilit o procedură specifică prin care persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita rambursarea

TVA achitata pentru livrarile de bunuri, prestarile de servicii sau importul de bunuri efectuate in beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, solicitare supusa unor conditii specifice acestui tip de rambursare, si anume: persoanele in cauza sa nu fie inregistrate sau sa nu aiba obligatia inregistrarii in scopuri de TVA in statul caruia i se solicita rambursarea, sa nu efectueze livrari de bunuri sau prestari de servicii in perioada pentru care solicita rambursarea, pentru care locul livrarii sau prestarii este in statul membru caruia i se solicita rambursarea, sa depuna cererea de rambursare in termen de maxim 9 luni de la incheierea anului calendaristic si sa indeplineasca anumite formalitati specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit continut, la care se anexeze toate documentele aferente in original, sa raspunda solicitarii organului fiscal, **sa depuna documentele care sa evidentieze taxa achitata de aceasta persoana pentru achizitia a carei rambursare se solicita**, etc.).

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) 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 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.

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, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate solicita rambursarea doar a taxei facturate si achitate pentru bunurile ce i-au fost livrate sau serviciile care au fost prestate in beneficiul sau in

De asemenea, se retine ca solicitantul rambursarii de TVA trebuie sa furnizeze atat informatiile din cererea de rambursare, cat si eventualele informatii suplimentare/documente solicitate de catre compartimentul de specialitate, iar cererea de rambursare se solutioneaza cu analiza documentara.

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, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

„Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al

actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora."

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

In speta, societatea nerezidenta a depus la dosarul contestatiei documente cu care a justificat plata facturilor inregistrate la pozitiile 1-3 din lista operatiunilor pentru care a solicitat rambursarea.

Referitor la obiectul facturilor pentru care a fost solicitata rambursarea TVA, se retine ca prin Cererea de informatii suplimentare nr., autoritatea fiscala romana a solicitat documente din care sa rezulte, in ce scop au fost inchiriate hala industrială si birourile.

Persoana nerezidenta a depus la dosarul cauzei traducerile legalizate a trei comenzi emise in limba engleza din care rezulta ca a subcontractat cuSRL o serie de lucrari pentru realizarea unor proiecte al caror beneficiar este constructorul de autovehicule (Fabrica de motoare-).

Avand in vedere cele anterior prezentate, urmeaza a se dispune desfiintarea Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile nestabilite in, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr., pentru suma delei, urmand ca organele fiscale sa procedeze la analiza documentatiei prezentate si sa se pronunte asupra acesteia prin decizie, motivata concret si in detaliu, inclusiv, daca se considera necesar, prin solicitarea de documente si informatii suplimentare necesare clarificarii spetei.

Desfiintarea are la baza prevederile art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(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 reverificare se vor avea in vedere prevederile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din OPANAF nr. 450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

„11.5. In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

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 aceeași perioada si același obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii.”

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul art. 207 alin. (1) si art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrative fiscale, in baza referatului nr., se

D E C I D E :

- desfiintarea Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr., pentru suma delei, urmand ca organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata sa procedeze la refacerea acesteia, avand in vedere cele precizate in continutul deciziei.

- prezenta decizie se comunica :

-
-

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL

.....