

DECIZIA nr. 303 din 23.04.2013

privind solutionarea contestatiei formulata de **X** din Italia,
inregistrata la Serviciul solutionare contestatii sub nr. x/20.02.2013

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. x/20.02.2013 de catre Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul D.G.F.P.M.B. cu privire la contestatia societatii **X**, prin imputernicit CA "AMM, cu sediul in Italia, Via SG, 243, M TV si cu domiciliul ales in Bucuresti, str. CDG nr. A, sector 1.

Obiectul contestatiei, inregistrata la DGFPMB sub nr. x/14.02.2013, completata cu adresa inregistrata sub nr. x/12.03.2013, il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/11.12.2012, comunicata in data de 24.01.2013, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **y lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE din data de 12 februarie 2008 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, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de societatea **X** din Italia.

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. xD/11.12.2012, organele de specialitate din cadrul Serviciului de administrare a contribuabililor nerezidenti au respins la rambursare TVA in suma de **y lei**, solicitata la rambursare in temeiul Directivei 2008/9/CE de catre firma **X** din Italia, prin cererea inregistrata sub nr. x/07.09.2012.

II. Prin contestatia formulata societatea nerezidenta X din Italia mentioneaza ca este intru-totul de acord cu solicitarea organului fiscal pentru furnizarea documentatiei suplimentare determinarii corecte a naturii operatiunilor pentru rambursarea TVA conform art. 49 din HG nr.44/2004, dar considera ca organul fiscal s-a grabit in luarea deciziei, in baza pct. 23 avand un interval de raspuns de 30 de zile, in cazul de fata termenul fiind 24 noiembrie 2012.

Pentru aceste motive, contestatarul solicita sa se revina asupra deciziei si sa i se dea posibilitatea comunicarii documentelor cerute in vederea analizei si solutionarii cererii de rambursare pe baze obiective.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene, care nu este inregistrata in scopuri de TVA in Romania poate beneficia de rambursarea TVA solicitata in lei, in conditiile in care nu a respectat conditiile procedurale stipulate expres de legislatia din Romania in vederea rambursarii TVA prin neprezentarea documentelor care sa ateste naturii operatiunilor realizate si circuitul

bunurilor achizitionate pentru care a solicitat rambursarea TVA, desi i s-a solicitat in mod expres acest aspect si nici nu depune in sustinerea contestatiei documente noi care sa modifice constatările organului fiscal cu privire TVA respinsa la rambursare

In fapt, prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/11.12.2012, organele fiscale au respins la rambursare TVA in suma de **y lei**, solicitata de **X** din Italia prin cererea inregistrata sub nr. x/07.09.2012, aferenta perioadei ianuarie - decembrie 2011 pentru urmatoarele motive de fapt:

- neprezentarea documentele care atesta circuitul ulterior al bunurilor;
- nu se poate determina natura operatiunilor pentru care se solicita rambursarea de TVA.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 49 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

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

a) persoana impozabila nestabilita în România, care este stabilita în alt stat membru, neînregistrata si care nu este obligata sa se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii, efectuate în România; [...]."

Normele metodologice:

"49. (1) În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoana impozabila nestabilita în România, dar stabilita în alt stat membru, poate beneficia de **rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii efectuate în România**. Taxa pe valoarea adaugata se ramburseaza de catre România, statul membru în care au fost achizitionate bunuri/servicii sau în care s-au efectuat importuri de bunuri, daca persoana impozabila respectiva îndeplineste cumulativ urmatoarele conditii:

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut în România sediul activitatii sale economice sau un sediu fix de la care sa fi efectuat operatiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau resedinta sa obisnuita;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este înregistrata si nici nu este obligata sa se înregistreze în scopuri de TVA în România 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 României, cu exceptia urmatoarelor operatiuni:

1. prestarea de servicii de transport si de servicii auxiliare acestora, scutite în 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 în 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 în 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 înregistrării în România în scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplica prevederile art. 147¹ din Codul fiscal.

(3) **Se ramburseaza oricarei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adaugata achitata pentru achizitii 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 considera 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 nestabilită 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 nestabilită 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.

(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. (...).

“(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 lângă operațiunile menționate la alin. (15), cererea de rambursare poate să se refere, de asemenea, la facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de cererile de rambursare precedente și care privesc operațiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic în cauză. (...).

(22) În cazul în care organul fiscal competent din România 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 căruia îi este adresată.”

(33) Prevederile alin. (1)-(32) se aplică cererilor de rambursare depuse după 31 decembrie 2009. Cererile de rambursare depuse înainte de 1 ianuarie 2010 se soluționează potrivit prevederilor legale în vigoare la data depunerii lor.

(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, publicata în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L44 din 20 februarie 2008.

De asemenea, conform art. 5 și art. 6 din Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE:

Art. 5. [...] Fără a aduce atingere articolului 6, în înțelesul prezentei directive, dreptul la o rambursare a taxei aferente intrărilor este determinat în temeiul Directivei 2006/112/CE, astfel cum se aplică în statul membru de rambursare.

Art. 6. Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în statul membru de rambursare, o persoană impozabilă nestabilită în statul membru de rambursare trebuie să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilită.

Din normele legale sus-citate rezultă că, în cadrul sistemului comun de TVA, legiuitorul comunitar a stabilit o procedură specifică prin care **persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitată** pentru livrările de bunuri, presterile 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 cărui se solicită 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 cărui se solicită rambursarea, să depună cererea de rambursare și să îndeplinească anumite formalități specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit conținut, la care să anexeze toate documentele aferente în original, sa depună documentele care sa evidentieze taxa achitata de aceasta persoana pentru achiziția a carei rambursare se solicita, etc.).

Astfel, se reține că, firmele străine care solicită rambursarea TVA în temeiul Directivei a 9-a **trebuie să îndeplinească condițiile cumulative, specifice și peremptorii acestui tip special de rambursare, așa cum rezultă din pct. 49 din Normele metodologice care transpun fidel Directiva comunitară în materie.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că societatea nerezidentă a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București, prin cererea nr. x/07.09.2012, rambursarea TVA în suma de y lei, pentru perioada 01.01.2011-31.12.2011.

În vederea soluționării cererii de rambursare nr. x/07.09.2012, prin cererea de informații suplimentare nr. x/24.10.2012, Serviciul de reprezentanțe străine, ambasade și administrare a contribuabililor nerezidenți din cadrul DGFP-MB a solicitat contestatarii informații și documente suplimentare, respectiv:

- explicații privind datele înscrise în facturi;
- circuitul ulterior al bunurilor înscrise în facturi,

pentru a căror taxă pe valoarea adăugată se solicită rambursarea.

Prin Decizia de rambursare a TVA nr. xD/11.12.2012, Serviciul de reprezentanțe străine, ambasade și administrare a contribuabililor nerezidenți din cadrul DGFP-MB a respins la rambursare TVA în suma de y lei, respingerea fiind motivată de faptul că până la data emiterii deciziei, societatea nerezidentă nu a prezentat documentele și informațiile solicitate, astfel încât nu se poate determina natura operațiunilor facturate pentru care se solicită rambursarea, potrivit art. 147² alin.1 lit.a din Codul fiscal, coroborat cu pct.49 alin.1 și alin.2 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004.

Prin referatul pentru analiza documentară întocmit de serviciul de specialitate, care a stat la baza emiterii deciziei de rambursare nr. xD/11.12.2012 se menționează: "Până la data emiterii prezentului referat, societatea nu a prezentat documente din care să reiasă circuitul

ulterior al bunurilor si astfel nu se poate determina natura operatiunilor facturate pentru care se solicita rambursarea.”

In sustinerea contestatiei, contestatara nu a depus documentele care fac dovada naturii operatiunilor realizate si nici a celor care sa ateste circuitul ulterior al bunurilor, ci numai copia facturilor pentru care s-a solicitat rambursarea TVA si a contractelor incheiate cu furnizorii.

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."

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.

Cu privire la prezentarea documentelor care sa ateste ca achizițiile efectuate dau dreptul la ***dreptul de rambursare a taxei pentru operatiuni realizate în România***, se retine ca pct. 49 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 în beneficiul sau in Romania, în aceleasi conditii ca si cele aplicabile pentru operatiuni care sunt realizate în România*** (Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008).

Totodata, se stipuleaza ca persoana care solicita rambursarea TVA trebuie să furnizeze, atat informațiile inscrise in cererea de rambursare, cat și informațiile suplimentare solicitate de organul fiscal din România in cazul în care acesta constata că nu detine informațiile necesare pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare.

In speta, nici cu ocazia analizei documentare efectuata de DGFPMB, nici cu ocazia depunerii contestatiei, societatea nerezidenta nu a prezentat documente doveditoare din care sa reiasa natura operatiunilor si circuitul ulterior al bunurilor pentru facturile inscrise in lista operatiunilor anexate la cererea de rambursare, desi i s-a solicitat in mod expres prin cerere de informatii, iar prin adresa nr. x/07.03.2013, confirmata de primire in data de 08.03.2013, Serviciul solutionare contestatii i-a invederat societatii contestatara "sa prezentati orice documente pe care le considerati necesare in sustinerea contestatiei", fara ca aceasta sa dea curs solicitarii, cu adresa inregistrata la DGFPMB sub nr.x/12.03.2013, fiind depuse numai copii ale facturilor si contractele incheiate cu furnizorii, documente care au fost avute in vedere la emiterea deciziei de rambursare nr. xD/11.12.2012.

Or, se constata ca facturile fiscale inscrise in lista operatiunilor anexata cererii de rambursare nu contin informatii suficiente in vederea identificarii operatiunilor realizate si stabilirii tratamentului fiscal din punct de vedere al taxei pe valoare adaugata, avand inscrise mentiuni precum "cutie R" pe facturile emise de SC R SRL, respectiv "refacturare materiale consumabile" pe facturile emise de SC OP SRL, in timp ce obiectul contractelor incheiate cu cei doi furnizori este cu caracter general, respectiv contractul de vanzare nr. WAP /01.04.2010 incheiat cu R consta in "achizitionare produse", fara a preciza felul produselor, iar contractul de furnizare din data de 09.12.2008 incheiat cu OP consta in punerea la dispozitie a produselor (pantofi), fara a se putea determina circuitul bunurilor achizitionate pentru care se solicita rambursarea TVA.

Motivele invocate de contestatara in sustinerea cauzei nu pot fi retinute intrucat cel ce solicita rambursarea de TVA este obligat sa faca toate demersurile necesare si sa dovedeasca ca sunt indeplinite conditiile cumulative specifice acestui tip de rambursare. Astfel, desi a avut la cunostinta de pozitia organelor fiscale cu privire la prezentarea

documentelor care sa probeze natura operatiunilor si circuitul ulterior al bunurilor pentru care solicita rambursarea de TVA, contestatoarea nu le-a depus nici in sustinerea contestatiei.

Rezulta ca societatea **X** din Italia nu este indreptatita sa beneficieze de rambursarea din bugetului statului roman, prin intermediul mecanismului detaliat instituit de Directiva a 9-a si de art. 147² alin. (1) din Codul fiscal care transpune aceasta directiva, a sumei de y lei solicitata.

Fata de cele mai sus prezentate, urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata contestatia formulata de societatea **X** din Italia.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, 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 în Directiva 2006/112/CE, art. 216 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia societatii **X** din Italia formulata impotriva deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/11.12.2012, pentru TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

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.