

DECIZIA nr. 370 / 20.09.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de **X SRO**,
inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. A/09.08.2010,

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti cu adresa nr. A/09.08.2010, cu privire la contestatia formulata de **X SRO**, cu sediul in str. Slovacia.

Obiectul contestatiei, inregistrata la MFP - Directia legislatie in domeniul TVA sub nr. /24.12.2008, remisa spre solutionare cu adresa nr. /30.12.2008, inregistrata la D.G.F.P.M.B sub nr. /05.01.2009 si la D.G.F.P.-M.B sub nr. /24.12.2008, completata cu adresa inregistrata sub nr. /24.12.2008, il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. D/17.11.2008 emisa de D.G.F.P.M.B, comunicata in data de **24.11.2008**, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **Y lei**.

Avand in vedere prevederile art. 7 din Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979, art. 36 alin. 3, art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art.209 alin.(1) lit.b din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. II din OUG nr.39/2010, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X SRO**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata impotriva deciziei de rambursare nr. D/17.11.2008, societatea nerezidenta X sro aduce urmatoarele argumente:

1. In ceea ce priveste prezentarea situatiei de fapt, contestatara mentioneaza ca in anul 2007 a achizitionat masini speciale si matrite pentru turnarea pieselor din aluminiu de la societatea romana T , cu sediul in Oradea, care ulterior au ramas in custodia furnizorului, pentru a fi utilizate in producerea unor piese de aluminiu, urmand a fi achizitionate ca produse finite.

Intrucat bunurile nu parasesc teritoriul Romaniei furnizorul roman a aplicat TVA 19% asupra valorii echipamentelor vandute.

Prin cererea inregistrata cu numarul de referinta /07.05.2008, X a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitata, in baza art. 147² din Codul fiscal si Procedurii aprobate prin OMFP nr. 523/2007 care transpun prevederile Directivei a 8-a a Consiliului European si a depus documentatia aferenta (facturile, dovada ca este inregistrata in scopuri de TVA in alt stat membru), dosarul fiind acceptat de autoritatile fiscale.

2. In ceea ce priveste nelegalitatea respingerii rambursarii TVA aferenta bunurilor achizitionate pe teritoriul Romaniei, contestatara considera ca organele fiscale au procedat eronat la respingerea rambursarii TVA in suma de Y lei, motivand ca nu au fost prezentate documentele justificative privind achitarea taxei si natura bunurilor achizitionate, intrucat aceste documente nu sunt prevazute la pct.49 alin.5 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Societatea nu a primit nicio cerere referitoare la documentele suplimentare pe care organele fiscale aveau dreptul sa le solicite conform pct.49(6) din Normele metodologice, astfel incat motivul invocat este netemeinic.

Referitor la motivele invocate la punctul 2 si 3 din decizia de rambursare contestatara recunoaste ca avea obligatia depunerii facturilor care sa evidentieze taxa solicitata in lei, conform pct.49 alin.(5) lit.a) citat anterior, dar organele fiscale nu au solicitat corectarea facturilor de catre furnizor conform pct. 81¹(2) din Normele metodologice.

In plus, potrivit art.155 alin.(5) lit.n) din Codul fiscal si pct.72 alin.(1) din Normele metodologice considera ca era obligatia furnizorului roman de a intocmi facturile in conformitate cu legislatia din Romania.

In sustinerea contestatiei, X sro invoca si urmatoarele aspecte:

- neincadrarea in termenul legal de solutioanre a cererii, conform pct.49 alin.(12) din Normele metodologice;
- forma deciziei de rambursare, in baza art.43 alin.(2) lit.i) din Codul de procedura fiscala privind informatiile referitoare la posibilitatea de contestare;
- nerespectarea principiului bunei credinte, conform art.12 din Codul de procedura fiscala, prin nesolicitarea de informatii suplimentare la care ar fi raspuns fara intarziere.

In concluzie, contestatara solicita anularea deciziei de rambursare nr. D/17.11.2008 si rambursarea TVA in suma de Y ron.

II. Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. D/17.11.2008, Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul DGFP-MB a respins la rambursare TVA in suma de **Y lei**.

III. Luand in considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organului fiscal, sustinerile societatii si prevederile legale pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a procedat corect respingand la rambursare TVA in suma de Y lei, in conditiile in care societatea nerezidenta depune in sustinerea contestatiei documente noi neavute in vedere la efectuarea analizei documentare a cererii de rambursare, respectiv la emiterea deciziei de rambursare a TVA, iar organul emitent considera necesara reanalizarea cererii

In fapt, prin cererea inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti sub nr. /07.05.2008, **X SRO** a solicitat rambursarea TVA in suma Y lei, pentru perioada octombrie-decembrie 2007.

Urmare constatarilor efectuate pe baza analizei documentatiei prezentate, Serviciul de administrare a contribuabililor nerezidenti a emis Decizia nr. D/17.11.2008, contestata, prin care organul fiscal a respins la rambursare TVA in suma de Y lei, avand in vedere urmatoarele considerente:

- nu au fost prezentate documente privind achitarea facturilor pentru bunurile mobile care au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania, pentru a caror taxa se solicita rambursarea;
- facturile nu au inscris suma in lei;
- nu au fost prezentate documente din care sa rezulte natura bunurilor achizitionate sau serviciilor prestate, avand in vedere ca din facturile anexate nu se poate stabili obiectul acestora;
- nu au fost prezentate documente din care sa rezulte ca bunurile achizitionate sau serviciile prestate sunt utilizate de persoana impozabila pentru operatiuni aferente activitatii sale economice;
- unele dintre documentele prezentate nu contin toate informatiile prevazute de legislatia din Romania.
- documentul prezentat in limba slovacă/ engleza nu este insotit de traducerea autorizata in limba romana.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de Serviciul de administrare a contribuabililor nerezidenti se precizeaza:

"Reanalizand motivele de fapt enuntate in decizia de rambursare nr. D, coroborate cu documentele si justificarile aduse de contestatia nr. /24.12.2008, enumeram motivele pentru care propunem reanalizarea fondului cauzei (...):

- *prezentarea documentelor justificative care atesta achitarea taxei facturata reprezentand TVA aferenta facturilor care fac obiectul cauzei - extrasul bancar emis de city bank (anexat in copie) demonstreaza indubitabil plata integrala a celor doua facturi in discutie, respectiv nr.238 si 321;*
- *au fost re-emise facturile 238 si 321, avand si sumele si taxa in lei;*
- *societatea a mai prezentat, anexat contestatiei, traducerea legalizata pentru certificatul de inregistrare in scopuri de TVA si extrasul de la Registrul comercial slovac pentru a da informatii referitoare la obiectul sau de activitate;*
- *mentionam si prezenta in dosarul cauzei a declaratiei societatii referitoare la neefectuarea de livrari de bunuri sau prestari de servicii ce au avut loc in Romania."*

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) În conditiile stabilite prin norme:

- a) persoana impozabila neînregistrata si care nu este obligata sa se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilita în alt stat membru, **poate solicita rambursarea taxei achitate.** (...)."

Normele metodologice:

"49. (1) In conditiile prezentate si in conformitate cu procedurile de la alin. (4)-(14), persoana impozabila prevazuta la alin. (3) poate solicita rambursarea taxei **facturata** de alte persoane impozabile **si achitata** 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 excepție de la prevederile alin. (1) **nu se acorda rambursarea taxei datorate sau achitate** de persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) pentru:

a) achizițiile de bunuri a caror 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 caror livrare/prestare este sau poate fi scutită de taxă conform art. 141-144¹ din Codul fiscal;

c) *achiziții de bunuri/servicii pentru a caror livrare/prestare nu se acorda deducerea taxei în România în condițiile art. 145 alin. (2) sau (5) 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 solicită;

b) să facă dovada că este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA într-un stat membru, sub forma unui certificat emis de autoritatea competentă din statul membru în care aceasta este stabilită. Totuși, atunci când autoritatea fiscală competentă română posedă deja o astfel de dovadă, nu este obligatoriu ca persoana impozabilă să aducă noi dovezi pe o perioadă de un an de la data emiterii primului certificat de către autoritatea competentă a statului în care este stabilită;

c) să confirme prin declarație scrisă că în perioada la care se referă cererea sa de rambursare nu a efectuat livrări de bunuri sau prestări de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca având loc în România, cu excepția, după caz, a serviciilor prevăzute la alin. (3) lit. a) și b);

d) să se angajeze să înapoieze orice sumă ce i-ar putea fi rambursată din greșeală.

(6) Organele fiscale competente nu îi pot impune persoanei impozabile ce solicită rambursarea conform art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, nici o altă obligație în plus față de cele prevăzute la alin. (5). ***Prin excepție, organele fiscale competente pot solicita persoanei impozabile să prezinte informații suplimentare necesare pentru a stabili dacă o cerere de rambursare este justificată.***

"72. (1) Factura prevazuta la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal va fi întocmita în orice limba oficiala a statelor membre ale Uniunii Europene, dar la solicitarea organelor de control trebuie asigurata traducerea în limba româna. Baza de impozitare poate fi înscrisa în valuta, dar daca operatiunea nu este scutita de taxa, suma taxei trebuie înscrisa si în lei. Pentru înregistrarea în jurnalele de vânzari, baza impozabila va fi convertita în lei utilizând cursul de schimb prevazut la art. 139¹ din Codul fiscal."

Codul fiscal:

"**Art. 159** - (1) **Corectarea informatiilor înscrise în facturi** sau în alte documente care tin loc de factura se efectueaza astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis catre beneficiar, acesta se anuleaza si se emite un nou document;

b) in cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte, fie se emite un nou document continând informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numarul si data documentului corectat."

Totodata, conform prevederilor pct. 2, 3 si 7 din Anexa nr. 1 la Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 523/2007 pentru aprobarea Procedurii de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoane impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene:

"2. Cererea, însoțita de documentele prevazute la pct. 49 alin. (5) din normele aprobate prin Hotarârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, se depune direct la registratura Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti sau la posta, prin scrisoare recomandata.

Cererea poate fi depusa si prin împuternicit desemnat conform art. 18 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

3. Documentele justificative, certificatul emis de statul membru în care persoana impozabila este stabilita, precum si declaratiile în limba straina vor fi însoțite de traduceri în limba româna certificate de traducatori autorizati, potrivit prevederilor art. 8 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. (...).

7. Compartimentul de specialitate analizeaza documentatia depusa de persoana impozabila, verificând respectarea conditiilor impuse pentru rambursare, potrivit pct. 49 alin. (1)-(9) din normele aprobate prin Hotarârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare."

Conform prevederilor art. 8 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"(1) Limba oficiala în administratia fiscala este limba româna.

(2) Daca la organele fiscale se depun petitii, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limba straina, organele fiscale vor solicita ca acestea sa fie însoțite de traduceri în limba româna certificate de traducatori autorizati."

Din normele legale sus-citate rezulta ca legiuitorul a stabilit o procedura specifica prin care persoanele impozabile stabilite intr-un stat membru pot solicita rambursarea **TVA achitata** pentru livrari 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 in termen de maxim 6 luni de la incheierea anului calendaristic si sa indeplineasca **intocmai conditiile prevazute de pct. 49 (5) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, si de a face dovada achitarii TVA solicitata la rambursare.**

Totodata, la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, in vigoare la data efectuarii operatiunilor, sunt precizate informatiile obligatorii pe care trebuie sa le contina facturile emise de furnizori pentru bunurile achizitionate si/sau serviciile prestate, intre care si indicarea, in functie de cotele taxei, a taxei colectate si a sumei totale a taxei colectate, exprimate in lei, iar in cazul intocmirii eronate a facturilor, legiuitorul a prevazut posibilitatea justificarii dreptului de rambursare a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor, daca documentele sunt corectate in conformitate cu prevederile cu art. 159 din Codul fiscal.

Cu privire la depunerea ulterioara a documentelor justificative pentru a caror taxa se solicita rambursarea prin adresa nr.875566/05.03.2010 inregistrata la DGFP-MB sub nr.19832/08.03.2010, Directia Generala Proceduri pentru Administrarea Veniturilor din cadrul ANAF, precizeaza:

"[...] in situatia in care documentatia a fost completata ulterior, cu ocazia depunerii contestatiei impotriva deciziei de nerambursare, opinam ca aceste documente sunt acceptabile ca documente justificative in solutionarea contestatiilor chiar daca au fost depuse dupa expirarea termenului de sase luni de la incheierea anului calendaristic in care taxa devine exigibila. Consideram ca si in aceasta situatie sunt aplicabile, in mod corespunzator, dispozitiile art.216 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, mai sus citate."

In speta, ulterior emiterii Deciziei de rambursare a TVA nr. D/17.11.2008, societatea nerezidenta a depus in sustinerea contestatiei urmatoarele documente (documente care nu au fost prezentate organelor fiscale si astfel nu au putut fi analizate la emiterea deciziei de rambursare a TVA):

- factura fiscala nr. /15.10.2007 in valoare totala de lei (euro), din care TVA in suma de lei (euro);

- factura fiscala nr. /5.12.2007 in valoare totala de lei (euro), din care TVA in suma de lei (euro),

pentru care a prezentat extrasul de cont din data de 10.01.2008 emis de City Bank privind dovada platii;

- certificatul emis de Administratia fiscala din Michalovce, prin care se certifica ca BSH Drives and Pumps s.r.o. este un subiect fiscal supus taxei de valoarea adaugata, avand codul de inregistrare fisclaa SK ;

- extras din Registrul comercial emis de Republica Slovacia privind statutul persoanei juridice nerezidente (data inmatricularii, forma juridica , obiectul de activitate, asociatii, capitalul social).

In cuprinsul contestatiei, X s.r.o precizeaza faptul ca, potrivit pct.49 alin.(6) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, organele fiscale aveau dreptul sa solicite documente suplimentare fata de cele prevazute la pct.49 alin.(5), care sa clarifice informatiile inscrise in decizia de rambursare, dar acest drept trebuia exercitat printr-o cerere scrisa transmisa societatii.

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 imputernicitii 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."

Conform prevederii legale mai sus prezentate, contestatarii pot depune in sustinerea cauzei documente noi si probe noi, chiar daca acestea anterior nu au fost cercetate de organele fiscale.

De asemenea, se retine ca in aceasta situatie organului fiscal care a efectuat activitatea de documentare i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.

Fata de cele prezentate si avand in vedere ca X s.r.o din Slovacia a depus in sustinerea contestatiei documente noi care nu au fost anexate la cererea prin care a solicitat rambursarea taxei si nici nu au fost solicitate de organul fiscal in vederea efectuarii analizei documentare, tinand seama si de propunerea din referatul intocmit de Serviciul de administrare a contribuabililor nerezidenti, se vor aplica prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

„Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare"

si se va dispune desfiintarea Deciziei de rambursare a TVA nr. D/17.11.2008, pentru TVA respinsa la rambursare in suma de Y lei, in vederea analizei documentelor suplimentare depuse de contestatara in sustinerea cauzei.

La reverificarea creantei fiscale contestate si pentru care s-a dispus desfiintarea actului atacat se vor avea in vedere prevederile pct. 12.6-12.8 din Instruciunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonana Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanelor Publice nr. 519/2005, respectiv:

"12.6. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare."

„12.7. Decizia de desfiinare va fi pus. în executare în termen de 30 de zile de la data comunicrii, iar verificarea va viza strict aceeai perioadi acelaui obiect al contestaiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiinat, acesta putând fi contestat potrivit legii”.

Prin urmare, Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul DGFP-MB va proceda la o noua verificare, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin solicitarea, in temeiul art. 7 "Rolul activ" din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, de dovezi obiective referitoare la posibilitatea societatii contestatare de a solicita la rambursare TVA in suma de **Y lei**.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 147² alin.(1) si art. 159 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 (1)-(6), pct. 72 (1) si pct.81¹(2) din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, pct. 2, 3 si 7 din Anexa nr. 1 la Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 523/2007, art. 7, art. 8, art.206, art. 213 alin. (4) si art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 12.6-12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanelor Publice nr. 519/2005

DECIDE

Desfiinteaza Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. D/17.11.2008 emisa de Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul DGFP-MB, pentru TVA respinsa la rambursare in suma de Y lei, urmand ca organul fiscal sa procedeze la reanalizarea cererii, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu cele retinute in prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.

