

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

DECIZIA nr. 12 din 12.01.2013 privind
solutionarea contestatiei formulata de
MD - Tara X, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./2012

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata in data de2012 cu adresa nr./2012 de catre Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul D.G.F.P.M.B. cu privire la contestatia MD din Tara X prin mandatar societatea E din Tara Y, reprezentata prin Cabinet, cu sediul in Bucuresti,, potrivit imputernicirii avocatiele din si mandatului din data de

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de si inregistrata sub nr. il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. D1/2011, comunicata prin posta in data de si prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **R lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE 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, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si adresa Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor din cadrul A.N.A.F. nr./2012, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de MD din Tara X.

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. D1/2011, organele de specialitate din cadrul Serviciului de administrare a contribuabililor nerezidenti au respins la rambursare TVA in suma de R lei solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 9-a de catre MD din Tara X prin cererea cu nr. de referinta GGG, inregistrata sub nr. BBB.

II. Prin contestatia formulata MD a solicitat anularea deciziei de rambursare nr. D1/2011 pentru TVA respinsa la rambursare in suma R lei si arata ca documentele de plata a facturilor au fost transmise impreuna cu celelalte documente solicitate, primirea documentelor fiind confirmata prin email

la data de Pentru documentele de plata urmeaza a se transmite traducerea in limba romana pentru a nu mai exista niciun fel de problema pentru intelegerea acestora.

Aceste documente au fost solicitate prin cererea de informatii suplimentare emisa in data de si primita in data de, respectandu-se termenul de 1 luna prevazut de pct. 49 alin. 23 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI din Codul fiscal.

Contestatorul sustine ca facturile au fost corect emise cu mentionarea TVA, operatiunile facturate fiind impozabile in Romania, astfel ca sunt intrunite toate conditiile legale pentru rambursarea TVA conform art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii nerezidente 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 poate beneficia de rambursarea taxei pentru achizitia de combustibili din Romania, in conditiile in care in decizia emisa organele fiscale au retinut doar neprezentarea documentelor de plata a facturilor, fara analiza indeplinirii celorlalte conditii de rambursare, iar in sustinerea cauzei persoana impozabila nerezidenta a depus documente suplimentare privind achitarea facturilor, neanalizate de organele fiscale.

In fapt, prin cererea cu nr. de referinta GGG, inregistrata sub nr. BBB MD care isi exercita activitatea comerciala sub denumirea de TC conform dreptului polonez aplicabil a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de R lei. Cu decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. D1/2011, organele fiscale au respins cererea pe motiv ca documentele de plata nu au fost anexate si nu au fost transmise in termen legal, desi au fost solicitate prin cererea de informatii suplimentare nr. CCC, confirmata de primire prin email la

Prin contestatia formulata MD sustine ca documentele de plata solicitate au fost transmise in termen, impreuna cu restul documentelor solicitate (facturi, declaratie).

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

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

Norme metodologice:

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

(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată achitată pentru achiziții de bunuri/servicii, inclusiv pentru importuri, efectuate în România, în măsura în care bunurile și serviciile respective sunt utilizate pentru următoarele operațiuni:

a) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în afara României, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

b) operațiuni efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 150 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 145, 145¹ și 146 din Codul fiscal.

(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.

(9) În cererea de rambursare natura bunurilor și a serviciilor achiziționate se descrie conform următoarelor coduri:

1. combustibil [...].

(10) Solicitantul trebuie să furnizeze pe cale electronică informații suplimentare codificate cu privire la codurile 1 și 3 prevăzute la alin. (9), aceste informații fiind necesare pentru a determina existența unor restricții asupra dreptului de deducere.

(11) În cazul în care baza de impozitare de pe o factură sau de pe un document de import este de cel puțin echivalentul în lei a 1000 euro ori în cazul facturilor pentru combustibil de cel puțin 250 euro, în vederea obținerii rambursării taxei pe valoarea adăugată, solicitantul trebuie să trimită pe cale electronică copii de pe respectivele facturi sau, după caz, documente de import, împreună cu cererea de rambursare. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010. Pentru facturile sau documentele de import a căror valoare nu depășește sumele prevăzute în teza anterioară, nu este obligatorie transmiterea lor în vederea obținerii rambursării, cu excepția situației prevăzute la alin. (22).

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

(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:

a) achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare, achitate până la data solicitării rambursării;

b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare.

(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.

(17) Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute

conform alin. (7)-(12). Statul membru in care este stabilit solicitantul ii trimite acestuia, de indata, o confirmare electronica de primire a cererii, si transmite pe cale electronica organului fiscal competent din Romania cererea de rambursare completata conform alin. (7)-(9) si informatiile/documentele prevazute la alin. (10)-(12).

(22) In cazul in care organul fiscal competent din Romania considera ca nu are toate informatiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare in totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronica, informatii suplimentare, in special de la solicitant, dar si de la autoritatile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevazute la alin. (21). In cazul in care informatiile suplimentare sunt cerute de la o alta sursa decat solicitantul sau o autoritate competenta dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai daca destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Daca este necesar, se pot solicita alte informatii suplimentare. Informatiile solicitate in conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, in original sau in copie, in cazul in care exista indoiele intemeiate cu privire la validitatea sau acuratetea unei anumite cereri. In acest caz, plafoanele prevazute la alin. (11) nu se aplica.

(23) Informatiile solicitate in temeiul alin. (22) trebuie furnizate in termen de o luna de la data la care solicitarea de informatii suplimentare este primita de cel caruia ii este adresata.

(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 decat statul membru de rambursare, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L44 din 20 februarie 2008".

*Conform dispozitiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente si care nu sunt stabilite in Romania beneficiaza de rambursarea TVA **achitata in Romania** daca sunt indeplinite mai multe conditii, printre care si conditiile cumulative referitoare la inexistenta sediului activitatii economice/sediului fix in Romania, la neinregistrarea sau inexistenta obligatiei inregistrarii in scopuri de TVA in Romania si la neefectuarea de operatiuni impozabile in Romania, respectiv neefectuarea de livrari de bunuri sau prestari de servicii ce se considera ca fiind livrate/prestate pe teritoriul Romaniei, cu exceptia operatiunilor anume precizate in lege.*

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 facturata si achitata** pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania, iar conform pct. 49 alin. (22) organul fiscal are dreptul sa solicite orice informatii/documente suplimentare necesare analizarii cererii de rambursare.

In speta, motivul precizat in decizia de rambursare pentru respingerea cererii il reprezinta neprezentare documentelor care sa ateste achitarea facturilor pentru a caror taxa pe valoarea adaugata se solicita rambursarea, in timp ce contribuabilul nerezident sustine ca acestea au fost transmise impreuna cu celelalte documente solicitate, primirea documentelor fiind confirmata prin email la data de 17.11.2010.

Se retine ca, pe baza documentelor existente la dosar (copii ale confirmarilor de email-uri), organul de solutionare a contestatiei *nu se poate pronunta cu privire la data depunerii documentelor solicitate prin cererea de informatii*, respectiv daca acestea au fost depuse inainte sau dupa emiterea deciziei de rambursare ori cu prilejul depunerii contestatiei. In referatul cauzei, organul fiscal precizeaza urmatoarele "cu ocazia formularii contestatiei, s-a constatat ca persoana nerezidenta a prezentat atasat facturile in baza carora s-a solicitat TVA si extrasele de cont [...]".

De asemenea, in decizia de rambursare si in referatul cauzei nu se precizeaza si ***daca persoana impozabila nerezidenta a prezentat sau nu toate facturile cuprinse in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea***, in conditiile in care prin cererea de informatii suplimentare organele fiscale au solicitat "facturile [...] care nu au fost transmise", iar la dosarul cauzei exista doar copia facturii nr. F1/2009 emisa de UUU SRL (poz. 1 din lista operatiunilor), motiv pentru care organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la indeplinirea integrala si intocmai a conditiilor prevazute de normele fiscale cu privire la rambursare.

Referitor la depunerea ulterioara a documentelor justificative privind facturile pentru a caror taxa se solicita rambursarea, trebuie avute in vedere si precizarile directiilor de specialitate din cadrul ANAF potrivit carora :

Prin adresa nr./2011, inregistrata la DGFP-MB sub nr., Directia Generala Proceduri pentru Administrarea Veniturilor din cadrul A.N.A.F. precizeaza:

"In ceea ce priveste nerespectarea de catre persoanele nerezidente a termenului de o luna prevazut de pct. 49 alin. 22 si alin. 23 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal:

Potrivit prevederilor pct. 13 al Sectiunii din Anexa nr. 1 la Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 4/2010, informatiile suplimentare/alte informatii suplimentare solicitate de catre compartimentul de specialitate trebuie furnizate in termen de o luna de la data la care cererea privind astfel de informatii este primita de persoana careia ii este adresata.

In cazul in care solicitantul rambursarii nu transmite in termen informatiile respective, prevederile pct. 49 alin. 31 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, referitoare la plata dobanzilor pentru rambursarea taxei aprobata dupa acea data, nu se aplica.

In concluzie, opinam ca **termenul pentru furnizarea informatiilor suplimentare/ altor informatii suplimentare nu este un termen de decadere din dreptul de a beneficia de taxa achitata in Romania**, ci semnifica faptul ca

dupa aceasta data nu se calculeaza accesorii pentru suma rambursata dupa expirarea termenului legal de solutionare a cererilor de rambursare.

Mentionam ca aceste puncte de vedere ne-au fost avizate de Directia de legislatie in domeniul TVA, ca directie implicata in elaborarea legislatiei aplicabile in Romania, prin care au fost transpuse prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului. "

Cu adresa nr./2012, inregistrata la DGFP-MB sub nr., Directia Generala Proceduri pentru Administrarea Veniturilor din cadrul ANAF face urmatoarele precizari:

"In ceea ce priveste obligativitatea anexarii la cererea de rambursare a facturilor/documentelor de import, in cazul in care baza de impozitare este de cel putin 1000 euro/250euro [...]cCererea de rambursare va fi considerata depusa, chiar daca nu sunt anexate toate facturile, organul fiscal competent fiind obligat sa solicite transmiterea acestor documente ca informatii suplimentare".

Totodata, in ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente si prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

"Art. 213. – (4) 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."

Astfel, avand in vedere ca in referatul cauzei se recunoaste depunerea de catre persoana impozabila nerezidenta a extraselor de cont, disponibilitatea contestatorului de a prezenta aceste documente traduse pentru o mai buna intelegere a acestora, precum si faptul ca din documentele existente nu se poate verifica indeplinirea celorlalte conditii de rambursare, urmeaza a se dispune desfiintarea deciziei de rambursare a TVA nr. D1/2011 pentru 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 suplimentare pentru clarificarea spetei.

Desfiintarea are la baza prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se stipuleaza:

"Art. 216. – (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 reverificarea creantei fiscale contestate si pentru care s-a dispus desfiintarea partiala a actului atacat se vor avea in vedere prevederile pct. 11.6

din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011, unde se stipuleaza:

*"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 aceeaasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente".*

Prin urmare, Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul DGFP-MB va proceda la o noua analiza, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin reanalizarea documentelor depuse de MD din Tara X referitoare la TVA solicitata la rambursare in suma de R lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 147² alin. (1) lit. a) si art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 alin. (1) si urmatoarele din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 213 alin. (4) si art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.11.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011

DECIDE:

Desfiinteaza decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. D1/2011 pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **R lei**, urmand ca Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul DGFP-MB sa procedeze la o noua analiza a cererii de rambursare a MD din Tara X pentru aceasta suma, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din 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.