

**DECIZIA nr. 30 din 15.01.2015**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**ABC GmbH - Germania**, inregistrata sub nr. ....2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ..../fd, inregistrata sub nr. ....2014 de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu privire la contestatia ABC GmbH din Germania formulata prin av. .... in baza imputernicirii avocatile nr. ....2014.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de ..... si inregistrata la registratura organului fiscal sub nr. .... il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/2014, comunicata prin posta in data de .... prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **T lei**.

Avand in vedere prevederile 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, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de ABC GmbH din Germania.

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. drs/2014, organele de specialitate din cadrul Serviciului de administrare a contribuabililor nerezidenti au respins la rambursare TVA in suma de T lei din totalul sumei C lei solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 9-a de catre ABC GmbH din Germania prin cererea cu nr. de referinta DE....., inregistrata sub nr. ....2014.

**II.** Prin contestatia formulata ABC GmbH solicita anulara partiala a deciziei de rambursare nr. drs/2014 pentru TVA respinsa la rambursare in suma T lei si sustine ca, in mod vadit eronat, organele fiscale au retinut nedepunerea documentelor justificative corespunzatoare pozitiiilor 2 si 5 din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea.

Societatea arata ca in data de 15.05.2014 a raspuns cererii de informatii suplimentare si a prezentat facturile fiscale pentru pozitiiile 2, 3 si 5 din cererea de rambursare, iar ulterior si facturile pentru pozitiiile 1 si 4, precum si contractul de antreprenor general incheiat cu FZ2 SRL. De altfel, motivarea din decizie in sensul ca nu au fost depuse facturile corespunzatoare pozitiei 5 este in vadita contradictie cu cel de-al doilea motiv invocat, respectiv ca documentele

sunt in euro si nu in lei. Aceasta respingere pe conditii de forma este neintemeiata, inasa pentru cele doua facturi au fost aplicate dispozitiile art. 159 din Codul fiscal referitoare la corectarea facturilor, fiind emise in acest sens facturi fiscale de catre furnizor in cuprinsul carora pretul si valoarea sunt exprimate si in lei, iar corectiile efectuate nu sunt de natura a modifica baza de impozitare si taxa aferenta.

Societatea nerezidenta ABC GmbH sustine ca respingerea cererii pe motiv ca taxa este exprimata in euro si nu in lei vizeaza conditii formale si nu fond, fiind contrara principiului neutralitatii TVA si a dreptului de deducere, cu ignorarea fondului si realitatii tranzactiilor constand in operatiuni economice executate pe teritoriul Romaniei in beneficiul sau.

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 :

**In fapt**, prin cererea inregistrata sub nr. ....2014 ABC GmbH a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de C lei pentru un numar de 5 pozitii inscrise in lista operatiunilor atasata cererii de rambursare.

In urma solutionarii cererii prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/2014, organele fiscale competente au aprobat la rambursare TVA in suma A lei pentru pozitiiile 1 si 3 din lista operatiunilor si au respins la rambursare TVA in suma de T lei pentru restul pozitiiilor din lista operatiunilor, cu urmatoarea motivare:

- pentru pozitiiile 2 si 5 din lista facturile cu numarul EP13LE28,29,30, respectiv ENE48,ENE49 nu au fost anexate la cerere;
- pentru pozitiiile 4 si 5 din lista s-a solicitat eronat rambursarea TVA din documente in care taxa este exprimata in euro si nu in lei.

**In drept**, potrivit art. 147<sup>2</sup> 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. 147<sup>2</sup>. - (1) **In conditiile stabilite prin norme:**

a) **persoana impozabilă** nestabilită în România, care este stabilită în alt stat membru, **neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate beneficia de rambursarea** taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în România; [...]"

*Norme metodologice:*

"49. (1) În baza art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilită în România, dar stabilită în alt stat membru poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, statul membru în care au fost achiziționate

bunuri/servicii sau în care s-au efectuat importuri de bunuri, **dacă persoana impozabilă respectivă îndeplinește cumulativ următoarele condiții:**

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reședința sa obișnuită;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este înregistrată și **nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art. 153 din Codul fiscal;**

c) pe parcursul perioadei de rambursare **nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția următoarelor operațiuni:**

1. prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 143 alin. (1) lit. c) - m), art. 144 alin. (1) lit. c) și art. 144<sup>1</sup> din Codul fiscal;

2. **livrarea de bunuri și prestarea de servicii către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 150 alin. (2) - (6) din Codul fiscal.**

**(2) Nu se rambursează:**

a) **taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată incorect;**

b) taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrări de bunuri care sunt sau pot fi scutite în temeiul art. 143, 144 și 144<sup>1</sup> din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adăugată facturată agențiilor de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplică regimul special de taxă, conform echivalentului din alt stat membru al art. 152<sup>1</sup> din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată ulterior înregistrării în România în scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplică prevederile art. 147<sup>1</sup> din Codul fiscal.

**(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri/servicii, inclusiv taxa aferentă importurilor, 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;

c) prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 143 alin. (1) lit. c) - m), art. 144 alin. (1) lit. c) și art. 144<sup>1</sup> din Codul fiscal.

**(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 145, 145<sup>1</sup> și 146 din Codul fiscal.**

**(5) Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în România, o persoană impozabilă nestabilă 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 nestabilă 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.

(7) Cererea de rambursare conține următoarele informații:

a) numele și adresa completă ale solicitantului;  
b) o adresă de contact pe cale electronică;  
c) descrierea activității economice a solicitantului pentru care sunt achiziționate bunurile și serviciile;

d) perioada de rambursare acoperită de cerere;

e) o declarație din partea solicitantului că nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României pe parcursul perioadei de rambursare, cu excepția operațiunilor prevăzute la alin. (1) lit. c) pct. 1 și 2;

f) codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală al solicitantului;

g) datele contului bancar, inclusiv codurile IBAN și BIC.

**(8) În afară de informațiile menționate la alin. (7), cererea de rambursare mai conține, pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:**

a) numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului;

b) cu excepția importurilor, codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului sau prestatorului;

c) cu excepția importurilor, prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu codul ISO 3166 - alfa 2, respectiv codul RO;

**d) data și numărul facturii sau documentului de import;**

**e) baza impozabilă și cuantumul TVA, exprimate în lei;**

f) cuantumul TVA deductibil, calculat în conformitate cu alin. (3), (4) și (5), exprimat în lei;

g) după caz, partea de TVA deductibilă calculată în conformitate cu alin. (5) și exprimată ca procent;

h) natura bunurilor și a serviciilor achiziționate, descrisă conform codurilor de la alin. (9).

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

1. combustibil;

2. închiriere de mijloace de transport;

3. cheltuieli legate de mijloace de transport (altele decât bunurile și serviciile prevăzute la codurile 1 și 2);

4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor;

5. cheltuieli de deplasare, de exemplu, cu taxiul sau cu mijloacele de transport public;

6. cazare;

7. servicii de catering și restaurant;

8. acces la târguri și expoziții;

9. cheltuieli pentru produse de lux, activități de divertisment și spectacole;  
10. altele. În cazul în care se utilizează codul 10, se specifică natura bunurilor livrate și a serviciilor prestate.

(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).

(12) Solicitantul trebuie să furnizeze o descriere a activităților sale economice prin utilizarea sistemului armonizat de coduri detaliat la nivelul 4, stabilit în conformitate cu art. 34a alin. (3) al doilea paragraf din Regulamentul (CE) nr. 1.798/2003 al Consiliului din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92, cu modificările ulterioare.

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

(14) În cazul în care, ulterior depunerii cererii de rambursare, pro rata de deducere este modificată, ca urmare a calculului pro rata definitivă, solicitantul procedează la rectificarea sumei solicitate sau deja rambursate. Rectificarea se efectuează printr-o altă cerere de rambursare depusă pe parcursul anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare în cauză sau, în cazul în care solicitantul nu înaintează nicio cerere de rambursare pe parcursul respectivului an calendaristic, printr-o declarație separată trimisă prin intermediul portalului electronic creat de statul membru în care este stabilit solicitantul.

(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:

a) achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare;

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. Prin excepție, pentru cererile care se referă la rambursări aferente anului 2009, termenul-limită de transmitere este 31 martie 2011. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform alin. (7) - (10)

și (12). Statul membru în care este stabilit solicitantul îi trimite acestuia, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii și transmite pe cale electronică organului fiscal competent din România cererea de rambursare completată conform alin. (7) - (9) și informațiile/documentele prevăzute la alin. (10) - (12).

(18) Perioada pentru care se rambursează taxa pe valoarea adăugată este de maximum un an calendaristic și de minimum 3 luni calendaristice. Cererile de rambursare pot însă viza o perioadă mai mică de 3 luni în cazul în care aceasta reprezintă perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic.

(19) În cazul în care cererea de rambursare vizează o perioadă de rambursare mai mică de un an calendaristic, dar mai mare de 3 luni, cuantumul TVA pentru care se solicită o rambursare nu poate fi mai mic decât echivalentul în lei a 400 euro. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010.

(20) În cazul în care cererea de rambursare se referă la o perioadă de rambursare de un an calendaristic sau la perioada rămasă dintr-un an calendaristic, cuantumul TVA nu poate fi mai mic decât echivalentul în lei a 50 euro. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010.

(21) După primirea cererii transmise pe cale electronică de autoritatea competentă din alt stat membru, organul fiscal competent din România îi comunică de îndată solicitantului, pe cale electronică, data la care a primit cererea. Decizia de aprobare sau respingere a cererii de rambursare se comunică solicitantului în termen de 4 luni de la data primirii cererii, dacă nu se solicită informații suplimentare conform alin. (22).

**(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, inclusiv copii de pe documentele prevăzute la alin. (11), de la solicitant sau de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, după caz, 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 ori 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.

(24) În cazul în care organul fiscal competent din România cere informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului prevăzut la alin.

(23). Cu toate acestea, perioada pentru luarea deciziei cu privire la cererea de rambursare, în totalitatea ei sau la o parte a acesteia, trebuie să fie întotdeauna de maximum 6 luni de la data primirii cererii de către statul membru de rambursare. În cazul în care organul fiscal competent din România cere alte informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, în termen de 8 luni de la data primirii cererii.

(25) În cazul în care cererea de rambursare se aprobă, rambursarea sumei aprobate este efectuată cel târziu în termen de 10 zile lucrătoare de la data expirării termenului prevăzut la alin. (21) sau, în cazul în care au fost solicitate informații suplimentare sau alte informații ulterioare, a termenelor menționate la alin. (24).

(26) Rambursarea se efectuează în lei într-un cont bancar din România sau, la cererea solicitantului, în oricare alt stat membru. În acest al doilea caz, eventualele comisioane bancare de transfer sunt reținute din suma care urmează a fi plătită solicitantului.

(27) În cazul în care cererea de rambursare este respinsă, integral sau parțial, organul fiscal competent din România comunică solicitantului motivele respingerii, împreună cu decizia. Decizia poate fi contestată potrivit prevederilor legale în vigoare în România.

(28) Absența unei decizii privind o cerere de rambursare în termenul prevăzut la alin. (25), nu este considerată ca fiind echivalentă aprobării sau respingerii cererii, dar poate fi contestată conform normelor procedurale în vigoare.

(29) În cazul în care o rambursare a fost obținută prin fraudă sau printr-o altă metodă incorectă, organul fiscal competent din România va solicita persoanei impozabile care a beneficiat de rambursare restituirea sumelor rambursate în mod eronat și a majorărilor aferente. În caz de nerestituire a sumelor, organul fiscal competent din România va suspenda orice rambursare ulterioară, către persoana impozabilă în cauză până la concurența sumei neplătite sau, dacă nu există o rambursare ulterioară, va proceda la recuperarea sumelor rambursate eronat și a majorărilor aferente potrivit prevederilor referitoare la asistența reciprocă în materie de colectare.

(30) Orice rectificare făcută în urma unei cereri de rambursare anterioare, în conformitate cu alin. (14) sau, în cazul în care o declarație separată este depusă, sub forma unei recuperări sau plăți separate, reprezintă o majorare sau o reducere a sumei de rambursat.

(31) În cazul nerespectării termenului de rambursare prevăzut la alin. (25) se plătește o dobândă solicitantului pentru suma ce va fi rambursată după expirarea acestui termen. Dobânda se calculează începând din ziua următoare ultimei zile prevăzute pentru plată în temeiul alin. (25) până în ziua în care suma este efectiv plătită. Ratele dobânzilor sunt egale cu rata dobânzii aplicabile rambursărilor de TVA către persoanele impozabile stabilite România.

(32) În cazul în care solicitantul nu transmite organului fiscal competent din România, în termenul prevăzut, informațiile suplimentare sau alte informații solicitate, prevederile alin. (31) nu se aplică. De asemenea, prevederile alin. (31) nu se aplică până în momentul primirii de către statul membru de rambursare a documentelor care trebuie trimise pe cale electronică în temeiul alin. (11).

(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.

(33<sup>A</sup>1) Facturile emise în perioada 1 ianuarie 2009 - 31 decembrie 2013 inclusiv, care nu au fost achitate total/parțial până la data solicitării rambursării pot fi cuprinse într-o cerere de rambursare depusă până la data de 30 septembrie 2014, fără a mai fi necesară dovada achitării facturii.

(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 L 44 din 20 februarie 2008, și ale Directivei 2010/66/UE a Consiliului din 14 octombrie 2010 de modificare a Directivei Consiliului 2008/9/CE de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare 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 L 275 din 20 octombrie 2010".

*Conform dispozițiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente și care nu sunt stabilite în România beneficiază de rambursarea TVA pentru achizițiile din România dacă sunt îndeplinite mai multe condiții, printre care și condițiile cumulative referitoare la inexistența sediului activității economice/sediului fix în România, la neînregistrarea sau **inexistența obligatiei înregistrării în scopuri de TVA în România** și la neefectuarea de operațiuni impozabile în România, respectiv neefectuarea de livrări de bunuri sau prestări de servicii ce se consideră ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția operațiunilor anume precizate în lege.*

În speta, în raport de documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

### **3.1. Referitor la TVA în suma de T1 lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru serviciile facturate de prestatori din Romania, in conditiile in care in decizia emisa organele fiscale au retinut doar neprezentarea facturilor, fara analiza indeplinirii celorlalte conditii de rambursare.*

În privința TVA în suma de T1 lei aferentă poziției 2 din lista operațiunilor, societatea nerezidentă ABC GmbH a prezentat facturile emise de FZ1 SRL în data de 01.10.2013 sub nr. EP13LE28 cu TVA în suma de T11 lei (baza impozabilă B11 lei), nr. EP13LE29 cu TVA în suma de T12 lei (baza impozabilă B12 lei) și nr. EP13LE30 cu TVA în suma de T13 lei (baza impozabilă B13 lei).

În lista operațiunilor atasată cererii de rambursarea societatea a înscris toate cele trei facturi la o singură poziție, respectiv poziția 2 cu specificatia

la numar factura "EP13LE28;-29;-30" si cu baza impozabila de B1 lei si TVA in suma de T1 lei.

Astfel, se constata ca, desi societatea nerezidenta nu a in scris cele 3 facturi in pozitii distincte in lista operatiunilor, informatiile prezentate pentru pozitia 2 sunt corecte, in sensul ca la rubrica "numar factura" sunt enumerate cele trei facturi cu o singura serie (EP13LE) si cu numerele insiruite (28;-29;-30), la rubrica "baza impozabila" este in scrisa valoarea cumulata a bazei impozabile din cele trei facturi, iar la rubrica "TVA deductibila" este in scrisa TVA cumulata din cele trei facturi. Prin urmare, nu poate fi retinuta motivatia organelor fiscale de respingere a cererii de rambursare pe motiv ca nu a fost prezentat documentul/factura cu numarul "EP13LE28;-29;-30" pentru pozitia 2 din lista operatiunilor.

In schimb, se retine ca organele fiscale **nu au facut nicio analiza a operatiunilor consemnate in facturi**, respectiv nu au solicitat societatii nerezidente nicio explicatie cu privire la natura operatiunilor derulate in Romania, *pentru a verifica in ce masura aceasta era obligata sau nu sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania* si nici nu au solicitat contractele mentionate in facturi impreuna cu documentatia aferenta pentru a verifica in ce masura este vorba de prestari de servicii "electrical instalation works" *in legatura cu un bun imobil situat in Romania si, ca atare, taxabile corect cu TVA* de catre firma FZ1 SRL.

Ca atare, avand in vedere ca singurul motiv mentionat in decizia de rambursare contestata este neprezentarea facturii, iar din referatul de analiza documentara si din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei reiese ca organele fiscale nu au analizat facturile din punct de vedere al indeplinirii conditiilor formale si de fond a operatiunilor consemnate in acestea si nici celelalte documente depuse de societatea nerezidenta in sustinerea cererii de rambursare si ca raspuns la cererea de informatii suplimentare, urmeaza a se dispune desfiintarea deciziei de rambursare a TVA nr. drs/2014 pentru TVA in suma de T1 lei pentru ca organele fiscale sa procedeze la analiza documentatiei prezentate si sa se pronunte asupra acesteia printr-un act administrativ fiscal motivat concret si in detaliu, inclusiv, daca se considera necesar, prin solicitarea de documente suplimentare pentru clarificarea spetei in virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedura fiscala.

Desfiintarea are la baza prevederile art. 216 alin.(3) si alin. (3<sup>1</sup>) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

"Art. 216. - (3) Prin **decizie se poate desfiinta** total sau **parțial actul administrativ atacat, situatie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

(3<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare".

Prin urmare, Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti va proceda la o noua analiza, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin reanalizarea documentelor depuse de ABC GmbH din Germania referitoare la TVA solicitata la rambursare in suma de T1 lei.

### 3.2. Referitor la TVA in suma de T2 lei

*Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei din facturi in care TVA este mentionata exclusiv in valuta.*

Referitor TVA in suma de T2 lei aferenta pozitiei 4 din lista operatiunilor, din decizia de rambursare atacata rezulta ca organele fiscale au refuzat rambursarea pe motiv ca TVA este inscrisa exclusiv in valuta, in timp ce societatea nerezidenta ABC GmbH sustine ca aceasta motivatie este pur formala si este contrara principiului neutralitatii in materie de TVA, fara sa prezinte alte documente in sustinere.

La dosarul cauzei se afla factura nr. 23/2013 din 09.12.2013 emisa de FZ2 SRL in limba germana, in valoare de E1 euro plus TVA in suma de E2 euro si contractul de antreprenor general incheiat intre ABC GmbH in calitate de beneficiar si FZEXT GmbH/FZ2 SRL in calitate de contractant pentru proiectarea si constructia la cheie a unui parc fotovoltaic pe parcela de teren din ..., Romania.

Se retine ca dreptul societatilor stabilite in alte state membre al Uniunii Europene la restituirea taxei pe valoarea adaugata este stabilit prin Directiva a 9-a (Directiva 2008/9/CE) si poate fi valorificat numai prin respectarea legislatiei nationale a fiecarui stat membru intrucat, in materia dreptului comunitar, prevederile directivelor nu se aplica direct, ci prin adoptarea unor acte de transpunere in legislatia fiecarui stat membru.

In cazul Romaniei, Directiva a 9-a este transpusa prin art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si O.P.A.N.A.F. nr. 4/2010 pentru aprobarea Procedurii de solutiune a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene.

Prin urmare, pentru a beneficia de dreptul de restituire a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate din Romania, **persoana nerezidenta este obligata sa respecte prevederile legislatiei romane care transpune directiva comunitara, inclusiv cele referitoare la solicitarea rambursarii taxei in baza unor documente justificative (facturi) care sa contina toate informatiile prevazute de legislatia romaneasca in materie.**

De altfel, chiar in jurisprudenta comunitara in materie se subliniaza ca normele instituite nu trebuie sa conduca la un *tratament diferit al persoanelor*

platitoare de impozit in functie de statele membre pe teritoriul carora aceste persoane sunt stabilite, ceea ce implica faptul ca si **persoanele impozabile nerezidente trebuie sa indeplineasca acelasi conditii de forma si de fond cu persoanele impozabile romane pentru a beneficia de deducerea si rambursarea taxei pe valoarea adaugata.**

In acelasi sens sunt si prevederile art. 5 paragraf 2 din Directiva a 9-a, care stipuleaza ca "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**". Or, aceste prevederi nu vin decat sa sublinieze faptul ca restituirea/rambursarea TVA pentru aceste persoane se realizeaza numai cu respectarea anumitor conditii de forma si procedurale, cum ar fi: depunerea cererii intr-un anumit termen de decadere, suma minima ce poate fi solicitata si perioada la care se refera, **anexarea facturilor corect intocmite** etc.

Reiese, asadar, ca si in cazul facturilor prezentate de persoanele impozabile nerezidente, pentru a beneficia de rambursarea TVA din partea autoritatilor fiscale romane trebuie respectate conditiile de forma si de fond stipulate de legislatia in materie, respectiv de prevederile art. 145, art. 146 si art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in anul 2013 conform carora:

"Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) **Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:**

**a) operatiuni taxabile; [...]."**

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, **să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155**, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare;

"Art. 155. - (19) **Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:**

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a **sumei taxei colectate, exprimate în lei**, în funcție de cotele taxei; [...]

(22) **Sumele indicate pe factură se pot exprima în orice monedă cu condiția ca valoarea TVA colectată să fie exprimată în lei.** În situația în care valoarea taxei colectate este exprimată într-o altă monedă, aceasta va fi convertită în lei utilizând cursul de schimb prevăzut la art. 139<sup>1</sup>."

In legatura cu modul de completare a facturilor, pct. 75 din Normele metodologice date in aplicarea art. 155 din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare prevede urmatoarele:

“75. Baza de impozitare poate fi înscrisă în valută, dar, dacă operațiunea nu este scutită de taxă, **suma taxei trebuie înscrisă și în lei**. Pentru înregistrarea în jurnalele de vânzări, baza impozabilă va fi convertită în lei, utilizând cursul de schimb prevăzut la art. 139<sup>1</sup> din Codul fiscal”.

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, în factura prevăzută la art. 155 din Codul fiscal baza de impozitare poate fi înscrisă în valută, dar dacă operațiunea nu este scutită de taxă, suma taxei trebuie înscrisă și în lei.

Totodată, se retine că **inscrierea în lei a taxei colectate prin facturile emise de furnizori/prestatori este o obligație expres stipulată în legislația fiscală în materie, menită să asigure colectarea corectă a taxei la bugetul statului** în care are loc livrarea bunurilor și prestarea serviciilor, prevederile art. 155 alin. (19) lit. j) din Codul fiscal fiind în concordanță deplină cu dispozițiile art. 230 din Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, care prevede că *"sumele indicate în factura se pot exprima în orice monedă, cu condiția ca valoarea TVA de plată să fie exprimată în moneda națională a statului membru în care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii"*.

Cu privire la cursul valutar, art. 139<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede următoarele:

“Art. 139<sup>1</sup>. – (2) Dacă elementele folosite pentru stabilirea bazei de impozitare a unei operațiuni, altă decât importul de bunuri, se exprimă în valută, **cursul de schimb care se aplică este ultimul curs de schimb comunicat de Banca Națională a României sau ultimul curs de schimb publicat de Banca Centrală Europeană ori cursul de schimb utilizat de banca prin care se efectuează decontările**, valabil la data la care intervine exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză iar, în cazul operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare prevăzut la art. 134<sup>2</sup> alin. (3) - (8), la data la care ar fi intervenit exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză dacă nu ar fi fost supusă sistemului TVA la încasare. În situația în care se utilizează cursul de schimb publicat de Banca Centrală Europeană, conversia între monede, altele decât moneda euro, se realizează prin intermediul cursului de schimb al monedei euro pentru fiecare dintre monede. În contractele încheiate între părți trebuie menționat dacă pentru decontări va fi utilizat cursul de schimb al unei bănci comerciale, în caz contrar aplicându-se cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României sau cursul de schimb publicat de Banca Centrală Europeană [...]”.

Rezulta, așadar, că art. 139<sup>1</sup> din Codul fiscal prevede **posibilitatea aplicării unor cursuri de schimb alternative**, respectiv ultimul curs de schimb comunicat de BNR sau ultimul curs de schimb comunicat de BCE ori cursul de schimb folosit de banca prin care se efectuează decontările între părți, **fiecare dintre ele putând avea niveluri diferite** și, în consecință, **și cuantumul taxei colectate la bugetul statului putând diferi**, ceea ce întărește obligativitatea menționării în lei a taxei colectate datorate pe baza facturilor emise de către furnizori/prestatori.

Altminteri, **nementionarea in facturi a cursurilor de schimb aplicabile tranzactiilor si neinscrierea in lei a taxei aferente nu permit determinarea colectarea corecta a TVA la bugetul statului, cata vreme, legal, se pot folosi cursuri de schimb diferite.**

Totodata, in ceea ce priveste principiul neutralitatii in materie de TVA care care implica, printre altele, si prevalenta substantei asupra formei, se retine ca, intr-adevar, acesta 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 (achizitiile sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile), cat si a celor de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), 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.

*Aceste principii sunt pe deplin transpuse in legislatia fiscala romana in materie de TVA, in special prin art. 159 din Codul fiscal si pct. 81<sup>2</sup> din Normele metodologice date in aplicarea acestui articol, care prevad posibilitatea persoanei impozabile de a proceda la corectia facturilor sau a altor documente care tin loc de factura, inclusiv prin aplicarea regimului de scutire in situatia obtinerii ulterioare a documentelor justificative care ii dau dreptul la aplicarea scutirii respective ori justificarea deductiei exercitate pe baza de documente incomplete sau care contin informatii eronate, daca acestea sunt corectate pe perioada desfasurarii inspectiei fiscale.*

*A legea dreptul de deductere a taxei pe valoarea adaugata doar de substanta tranzactiilor, asa cum pretinde, in esenta, contestatarul, **ar insemna, prin reducere la absurd, ca persoanele impozabile isi pot deduce sau pot solicita rambursarea taxei aferente achizitiilor chiar si in lipsa facturii sau a altui document justificativ inlocuitor, ceea ce ar conduce in final la lipsirea de orice efecte juridice a dispozitiilor legale la nivel national si comunitar referitoare la facturare si la tinerea evidentelor necesare aplicarii acestui tip de impozit.***

Ca atare, principiul fundamental al neutralitatii TVA nu poate fi invocat si aplicat in detrimentul normelor prevazute de legislatia fiscala din Romania, asa cum sustine contestatarul, intrucat **ar insemna lipsirea de orice efecte juridice a normelor nationale care transpun directivele comunitare**, daca orice persoana impozabila nerezidenta din Uniunea Europeana ar putea pretinde rambursarea taxei pe baza unor facturi incorect intocmite. 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 jurisdicatia 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 facturilor in original si corect intocmite depaseste caracterul unei conditii pur formale.**

Astfel, **principiul neutralitatii taxei nu este absolut si nu poate fi aplicat in detrimentul ignorarii cerintelor de forma inerente sistemului, in conditiile in care, pentru a proceda la remedierea deficientelor formale, persoanele impozabile au la indemana mijloace stipulate de legislatia fiscala in materie, rezonabile si proportionale in raport cu obiectivele de securitate juridica si de combatere a fenomenelor de fraudă, abuz sau evaziune fiscala.**

De asemenea, in conditiile in care prevederile art. 155 din Codul fiscal se refera la informatiile obligatorii ce trebuie sa le cuprinda o factura fiscala/factura, furnizorul fiind cel care completeaza facturile, contestatara, in calitate de beneficiar - persoana impozabila interesata in rambursarea ulterioara a taxei cuprinsa in facturile respective, avea obligatia sa se asigure in momentul primirii facturilor ca acestea contin toate informatiile obligatorii stabilite prin legea romana, intrucat dispozitiile legale incidente conditioneaza posibilitatea deducerii si rambursarii TVA nu doar de detinerea facturilor originale, ci, mai mult, de detinerea acelor facturi care cuprind informatiile prestabilite de lege ca fiind obligatorii.

In speta, se retine ca factura nr. 23/2013 din 09.12.2013 emisa de FZ2 SRL in limba germana, in valoare de E1 euro plus TVA in suma de E2 euro **nu are indicat nici cursul de schimb pentru determinarea bazei impozabile inregistrata in valuta, nici quantumul TVA colectata in lei**, societatea nerezidenta ABC GmbH solicitand in schimb rambursarea TVA in suma de **T2 lei**, ceea ce corespunde unui curs de 4,4500 lei/euro, in conditiile in care la data de 09.12.2013, data emiterii facturii, cursurile de schimb valutare cunoscute ale BNR ori BCE inregistrau valori diferite, respectiv 4,4518 lei/euro si 4,4482 lei/euro.

Mai mult, conform art. 139<sup>1</sup> din Codul fiscal, cursul de schimb valutar ce trebuie aplicat este cel de la data exigibilitatii taxei, care intervine la data faptului generator, respectiv la data emiterii situatiilor de lucrari ori la acceptarii lor de catre beneficiari, in functie de prevederile contractuale, potrivit art. 134<sup>1</sup> alin. (7) din Codul fiscal si, numai pe cale de exceptie, la data facturarii lor, in masura in care facturarea are loc inaintea faptului generator conform art. 134<sup>2</sup> alin. (1) si alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

Tinand cont si de faptul ca in contractul incheiat ce a stat la baza emiterii facturii se prevede ca termen de finalizare a lucrarilor data de 24.08.2013, iar in factura se mentioneaza lucrari aferente perioadei septembrie – octombrie – noiembrie 2013, precum si de cele aratate anterior, **devine evident faptul ca suma de T2 lei reprezentand TVA pentru factura nr. 23/2013 din 09.12.2013 este determinata aleatoriu, avand in vedere datele de exigibilitate si cursurile valutare multiple ce pot fi luate in calcul**, in lipsa informatiilor care sa permita determinarea corecta a quantumului taxei colectate, astfel ca cerinta inscrierii corecte a quantumului taxei colectate in lei, **departe de a fi formala**, asa cum sustine contestatara, **este absolut necesara pentru**

**stabilirea cu exactitate a cuantumului taxei colectate** la bugetul statului roman.

In consecinta, nefiind determinat cuantumul taxei colectate la buget din factura prezentata in vederea rambursarii, nu poate fi determinat nici cuantumul taxei susceptibile a fi restituita, suma solicitata de contestatoare fiind determinata de ea insasi in mod arbitrar, fara dovada colectarii aceleiasi sume de catre furnizor/prestator, motiv pentru care contestatia societatii nerezidente urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru TVA in suma de T2 lei.

### **3.3. Referitor la TVA in suma de T3 lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei din facturi pentru care nu a fost respectata procedura de corectie prevazuta de art. 159 din Codul fiscal si pentru care nu face dovada utilizarii achizitiilor in folosul propriilor operatiuni cu drept de deducere.*

In ceea ce priveste TVA in suma de T3 lei aferenta pozitiei 5 din lista operatiunilor, din decizia de rambursare atacata rezulta ca organele fiscale au refuzat rambursarea pe motiv ca facturile ENE48, ENE49 nu au fost prezentate, respectiv ca TVA este inscrisa exclusiv in valuta, in timp ce societatea nerezidenta ABC GmbH sustine ca motivatiile sunt contradictorii si contrare principiului neutralitatii in materie de TVA, prezentand in sustinere ca a corectat facturile prin aplicarea dispozitiilor art. 159 din Codul fiscal.

Referitor la corectia facturilor devin incidente prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

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

b) **in cazul in 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 continand informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus in care se inscriu numarul si data documentului corectat**".

Cu privire la corectia documentelor justificative, pct. 81<sup>^</sup>2 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare prevad urmatoarele:

"81<sup>^</sup>2. (3) Organele de inspectie fiscala **vor permite deducerea taxei pe valoarea adaugata in cazul in care documentele controlate aferente achizitiilor nu contin toate informatiile prevazute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal sau si acestea sunt incorecte, daca pe perioada desfasurarii inspectiei fiscale la beneficiar documentele respective vor fi corectate de**

furnizor/prestator în conformitate cu art. 159 din Codul fiscal. Furnizorul/Prestatorul are dreptul să aplice prevederile art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal pentru a corecta anumite informații din factură care sunt obligatorii potrivit art. 155 alin. (19) din Codul fiscal, care au fost omise sau înscrise eronat, **dar care nu sunt de natură să modifice baza de impozitare** și/sau taxa aferentă operațiunilor ori nu modifică regimul fiscal al operațiunii facturate inițial, chiar dacă a fost supus unei inspecții fiscale. **Această factură va fi atașată facturii inițiale**, fără să genereze înregistrări în decontul de taxă al perioadei fiscale în care se operează corecția, nici la furnizor/prestator, nici la beneficiar”.

În speta, societatea nerezidentă ABC GmbH a invocat prevederile referitoare la corecția facturilor, **dar nu a prezentat documentația care să respecte condițiile legale în vigoare referitoare la corecția facturilor**, respectiv:

- factura inițială cu nr. ENE48 și ENE49 din 30.12.2013 au sumele înscrise exclusiv în valută (euro), inclusiv TVA;
- **nu au fost prezentate facturile de stornare a facturilor inițiale** (cu semnul minus);
- **noile facturi prezentate** cu valoarea taxei în lei **au același număr cu facturile inițiale** care aveau înscrisă taxa exclusiv în valută (euro), **deși facturile trebuie să poarte un număr unic de ordine, atribuit secvențial**, în conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr. 2.226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată;
- **în facturile prezentate în susținere nu se face nicio mențiune cu privire la numărul și data facturilor inițiale supuse corecției**;
- contravaloarea TVA în lei înscrisă în facturile prezentate în susținerea contestației (T31 lei în factura ENE48 plus T32 lei în factura ENE49 = T33 lei) este diferită de valoarea TVA reclamată la poziția 5 din lista operațiunilor anexată cererii de rambursare, ceea ce denotă o modificare a bazei de impozitare.

Or, contestatara ABC GmbH, deși invocă prevederile art. 159 din Codul fiscal referitoare la corecția facturilor, **nu face dovada respectării procedurii de corecție stipulată de aceste prevederi** și nici nu prezintă o explicație cu privire la situația creată.

Mai mult, în cele două facturi se face trimitere la lucrări de edificare a unor parcuri fotovoltaice aflate pe terenurile situate în H..... **deținute de firmele X1 SRL și X2 SRL**, astfel ca societatea nerezidentă contestatara **nu justifică fondul tranzacției și nu dovedește nici îndeplinirea condiției de fond esențiale** prevăzute la art. 145 din Codul fiscal, respectiv ca aceste lucrări **sunt utilizate de contestatara în folosul propriilor operațiuni** taxabile ori scutite cu drept de deducere, **astfel ca organul de soluționare a contestației este ținut exclusiv de verificarea condițiilor de formă, neîndeplinite în prezenta cauză** conform celor anterior precizate.

Rezultă ca societatea nerezidentă ABC GmbH nu este îndreptățită să beneficieze de rambursarea din bugetului statului român, prin intermediul mecanismului special instituit de Directiva a 9-a și de art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din

Codul fiscal care transpune aceasta directiva, a sumei de T3 lei inscrisa la pozitia 5 din lista operatiunilor atasata cererii de rambursare.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 139<sup>1</sup>, art. 145 alin. (2), art. 146 alin. (1) lit. a), art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a), art. 155 alin. (19) lit. j) si alin. (22) si art. 159 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 alin. (1) si urmatoarele, pct. 75 si pct. 81<sup>2</sup> alin. (3) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 7 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

### **DECIDE:**

1. Respinge in parte contestatia ABC GmbH din Germania formulata impotriva deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/2014 pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **T2+T3 lei**.

2. Desfiinteaza in parte decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/2014 pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **T1 lei**, urmand ca Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti sa procedeze la o noua analiza a cererii de rambursare a ABC GmbH din Germania 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.