

DECIZIE nr. x din x.2013
privind solutionarea contestatiei formulata de
x,
cu domiciliul fiscal in Olanda,
înregistrată la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. x/2013

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de M.F.P. Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP Mehedinti sub nr. x cu privire la delegarea competentei de solutionare, in temeiul art.3 alin.(1) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3333/2011, a contestatiei formulata de **x** din Olanda, cod de inregistrare in scopuri de TVA x, avand domiciliul fiscal in x, Olanda, prin imputernicit x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la DGFPMB sub nr.x si la DGFP Mehedinti sub nr. x, il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoane impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x, emisa de Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **x lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 7 alin. (4) paragraf 2 din Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979 si constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 207 si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu prevederile art.3 alin.(1) din OPANAF nr.3333/2011, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Mehedinti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de Bx din Olanda.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x, contestatarul, prin imputernicit x, sustine ca nu a transmis documentele necesare pentru rambursarea taxei pe valoarea adaugata deoarece fisierul atasat solicitarii de TVA electronice depasea capacitatea maxima admisa.

In acest sens prezinta documentele lipsa, pe care le ataseaza in original, respectiv documentele pentru pozitiile 8, 15, 16 din cererea de rambursare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala se retin urmatoarele:

Referitor la TVA respinsa la rambursare in suma de lei (pozitiile x si x din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursare)

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a procedat corect respingand la rambursare TVA in suma lei prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoane impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x, pe motiv ca societatea nerezidenta nu a prezentat toate documentele in baza carora s-a solicitat TVA si nu a facut dovada achitarii facturilor de achizitie.

In fapt, prin cererea inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, sub nr.x, x din Olanda a solicitat rambursarea TVA in suma de x lei, pentru perioada octombrie - decembrie 2010, pentru bunurile care i-au fost livrate in beneficiul sau in Romania (carburanti) din care s-a aprobat la rambursare suma de x lei, respingandu-se la rambursare TVA in suma de x lei.

Pentru TVA in suma de x lei aferenta facturilor/bonurilor fiscale inscrise in cererea de rambursare la pozitiile x societatea nerezidenta nu a prezentat facturile si documentele justificative de plata care sa ateste achitarea acestora si implicit a taxei pe valoarea adaugata aferenta, documente solicitate societatii de Serviciul Reprezentante Straine, Ambasade si Administrarea a Contribuabililor Nerezidenti prin cererea de informatii suplimentare nr.xA/x, transmisa pe cale electronica la adresa de mail inscrisa in cererea de rambursare.

In contestatia formulata petenta sustine ca nu a transmis documentele necesare intrucat fisierul electronic depasea capacitatea maxima admisa, astfel ca ataseaza in original documentele pentru pozitiile x, pentru care a solicitat rambursarea TVA.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 49 alin.(1), (11), si (23) din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

"art. 147² - (1) **În 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.[...]

(11) In cazul in care baza de impozitare de pe o factura sau de pe un document de import este de cel putin echivalentul in lei a 1000 euro ori in cazul facturilor pentru combustibil de cel putin 250 euro, in vederea obtinerii ramburdarii taxei pe valoarea adaugata, solicitantul trebuie sa trimita pe cale electronica copii de pe respectivele facturi sau, dupa caz, documente de import, impreuna cu cererea de rambursare.Echivalentul in lei se determina pe baza cursului de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei valabil la data de 1 ianuarie 2010[...]

(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 [...].

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (1) si (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

Art.213 Solutionarea contestatiei – (1) „ In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrative fiscal.Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei.Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii [...]

(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."

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

In speta, societatea nerezidenta x din Olanda a solicitat rambursarea TVA pentru bonuri fiscale de carburanti, inscrise la pozitiile x din cererea de rambursare, bonuri anexate in original la dosarul cauzei, insotite de extrasul de card, documentul justificativ de plata prin care se confirma achitarea contravalorii acestor bonuri si implicit a taxei pe valoarea adaugata aferenta.

Cu privire la documentatia transmisa de contestatara la contestatia depusa, organul fiscal care a efectuat activitatea de documentare si control s-a pronuntat asupra acesteia in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei precizand ca :,, *bonurile fiscale respective au stat la baza achizitionarii in Romania a unor bunuri (carburanti).[...]. De mentionat este faptul ca taxa pe valoarea adaugata mentionata pe bonul fiscal inscris in cererea de rambursare la pozitia x este de x lei in timp ce in cererea de rambursare societatea nerezidenta a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de x.*

In consecinta taxa pe valoarea adaugata aferenta bonurilor fiscale inscrise in cererea de rambursare nr.x la pozitiile x este de x lei. Fata de cele mentionate mai sus consideram ca suma de x lei intruneste conditiile de a fi aprobata la rambursare conform prevederilor art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.”

Avand in vedere ca motivul respingerii la rambursare a fost dat de faptul ca societatea nerezidenta nu a prezentat facturile inscrise la pozitiile 8,15 si 16, respectiv documentele justificative de plata aferente acestora, tinand cont si de documentele prezentate la dosarul contestatiei din care reiese ca bonul fiscal inscris in cererea de rambursare la pozitia x este de x lei in timp ce in cererea de rambursare societatea nerezidenta a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata pentru suma de x lei, se va proceda la admiterea contestatiei pentru suma de **x lei**, reprezentand TVA solicitata la rambursare prin Cererea de rambursare nr.x si se va respinge contestatia pentru suma de **x lei** (x lei - 275,42 lei), urmare a diferentei constatate.

Referitor la TVA respinsa la rambursare in suma de x lei (pozitiile x din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursare)

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a procedat corect la respingerea la rambursare a TVA in suma de x lei in conditiile in care contestatara nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia formulata cu privire la acest capat de cerere.

In fapt, organul fiscal a respins la rambursare TVA in suma de x lei intrucat taxa pe valoarea adaugata inscrisa in operatiunile pentru care se solicita rambursarea la pozitiile x se regaseste si in totalul sumei taxei pe pe valoarea adaugata aferenta facturii inscrisa in cererea de rambursare de la pozitia nr.2.

In drept, spetei ii sunt aplicabile prevederile art.206, alin.(1) lit. c) si d) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

“Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt si de drept,

d) dovezile pe care se întemeiază”,

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care stipulează: *“Contestația poate fi respinsă ca nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii ”.*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție, secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr.3250/18 iunie 2010, în considerentele căreia se precizează : *„Potrivit art.207(1) Cod procedură fiscală contestația se depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal sub sancțiunea decăderii, iar potrivit art.206 (1), contestația se formulează în scris și ea va cuprinde, între altele, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază”.*

Totodată conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

Având în vedere considerentele reținute, prevederile legale invocate, faptul că petenta nu aduce argumente prin care să combată constatările organelor fiscale din care sa rezulte o altă situație de fapt, nu a precizat în clar motivele de fapt și de drept, iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a formulat contestația, se va proceda la respingerea contestației în ceea ce privește suma **x lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare, ca fiind nemotivată.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 147² alin. (1) lit. a), pct. 49 alin. (11) lit.a) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI , aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 213 alin. (1) (4) si art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se:

DECIDE :

1. Admiterea contestatiei formulata de **x** impotriva Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoane impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. **x** cu privire la suma de **x lei**, reprezentand TVA respinsa la rambursare.

2. Respingere ca neintemeiata a contestatiei formulata ximpotriva deciziei mai sus mentionate cu privire la suma de **x lei** si ca nemotivata cu privire la suma de **x lei**, reprezentand TVA respinsa la rambursare.