

DECIZIA nr. 10/2015
privind soluționarea contestației formulată de
doamna X,
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. 84428/21.11.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți din cadrul D.G.R.F.P.B. cu privire la contestația formulată de doamna X – DE..., cu domiciliul în X, str. X, nr. x, Germania.

Obiectul contestației, remisă prin poștă la 05.09.2013 și înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 63476/11.09.2013, îl constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. x/14.08.2013, comunicată la 29.08.2013, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de x lei.

Având în vedere dispozițiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE din data de 12 februarie 2008 și constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de doamna X.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin adresa înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr. 63476/11.09.2013, contribuabila afirmă că nu a primit solicitarea organului fiscal cu privire la cerere de informații suplimentare nr. x/04.06.2014, transmise pe adresa de e-mail x@yahoo.de, deoarece adresa corectă este x@yahoo.com. În susținerea contestației contribuabila depune copia facturii solicitată pentru care s-a solicitat rambursarea TVA, extrasul de cont emis de X, precum și confirmarea cererii de returnare a TVA de la autoritățile germane.

II. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. x/14.08.2013 organele de specialitate din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins la rambursare TVA în sumă de x lei, în baza art. 147² alin. (1) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, urmare cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România pentru anul 2012, înregistrată cu nr. x/27.02.2013, cu numărul de referință DE..., depusă de doamna X din Germania.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatarii, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă o persoană impozabilă nerezidentă, stabilită în alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru achiziția unei rochii, în condițiile în care prin decizia emisă organele fiscale au reținut neprezentarea documentelor justificative care au stat la baza întocmirii facturii înscrisă în cererea de rambursare, iar documentele depuse în susținerea cauzei nu sunt de natură să modifice motivele respingerii cererii de rambursare.

În fapt, contribuabila nerezidentă a solicitat Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București, prin cererea nr. x/27.02.2013 cu numărul de referință DE..., rambursarea TVA în sumă de x lei aferentă facturii nr. x/11.01.2012 emisă de SC Z SRL.

Prin Decizia de rambursare TVA nr. x/14.08.2013, Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți din cadrul D.G.R.F.P.B. a respins suma solicitată la rambursare TVA, motivând că contribuabila nu a prezentat factura înscrisă în cererea de rambursare, nici documente justificative de plată care să ateste achitarea taxei. Prin adresa nr. x/04.06.2013, transmisă pe e-mail pe adresa specificată în cerere de rambursare, organul fiscal a solicitat documente justificative din care să rezulte natura operațiunilor desfășurate având în vedere că în cererea de rambursare contribuabila a trecut cod 10, descrierea activității precum și alte documente care au stat la baza întocmirii facturii, însoțite de traducerea autorizată în limba română, dar până la data emiterii deciziei contribuabila nu a dat curs la solicitarea acestuia.

Contribuabila prin contestația depusă precizează că nu a primit cererea prin care s-a solicitat documentele justificative, din cauza că aceasta a fost transmisă pe adresa de e-mail greșit, adică pe adresa x@yahoo.de în loc de x@yahoo.com, iar în susținerea contestației depune copia facturii pentru care s-a solicitat rambursarea TVA, extrase de bancă în limba germană, o captură de ecran despre prezentarea unei rochii precum și copia unei e-mail în limba germană, generat automat de site-ul BZSt Online-Portal.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

„Art. 147². - (1) **În condițiile stabilite prin norme:**

a) *persoana impozabilă nestabilă 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 achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în România; [...]*”

Norme metodologice:

„49. (1) În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilită în alt stat membru, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții 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)

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. 144¹ 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.*

[...]

(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 nestabilă în România trebuie să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilită. [...]

(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 quantumul TVA, exprimate în lei;

f) quantumul 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. [...]

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

(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:

- a) achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare, achitate până la data solicitării rambursării; [...]
b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare.

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

(22) În cazul în care organul fiscal competent din România consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronică, informații suplimentare, în special de la solicitant, dar și de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevăzute la alin. (21). În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Dacă este necesar, se pot solicita alte informații suplimentare. Informațiile solicitate în conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, în original sau în copie, în cazul în care există îndoieli întemeiate cu privire la validitatea sau acuratețea unei anumite cereri. În acest caz, plafoanele prevăzute la alin. (11) nu se aplică.

(23) Informațiile solicitate în temeiul alin. (22) trebuie furnizate în termen de o lună de la data la care solicitarea de informații suplimentare este primită de cel cărui îi este adresată. [...]

(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”.

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

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

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

Din normele legale sus-citate rezultă că, în cadrul sistemului comun de TVA, legiuitorul comunitar a stabilit o procedură specifică prin care **persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitată** pentru livrările de bunuri, prestările de servicii sau importul de bunuri efectuate în beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, **solicitare supusă unor condiționalități specifice acestui tip de rambursare**, și anume: persoanele în cauză să nu fie înregistrate sau să nu aibă obligația înregistrării în scopuri de TVA în statul căruia i se solicită rambursarea, să nu efectueze livrări de bunuri sau prestări de servicii în perioada pentru care solicită rambursarea, pentru care locul livrării sau prestării este în statul membru căruia i se solicită rambursarea, **să depună cererea de rambursare și să îndeplinească anumite formalități specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit conținut, la care să anexeze toate documentele aferente în limba română, să depună documentele care să evedențieze taxa achitată de această persoană pentru achiziția a cărei rambursare se solicită, etc.).**

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

În speță sunt incidente și prevederile art. 8 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„(1) Limba oficială în administrația fiscală este limba română.

(2) Dacă la organele fiscale se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, organele fiscale vor solicita ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați. [...]”

În prezenta cauză, DGRFPB prin Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți a stabilit că doamna X nu poate beneficia de rambursarea TVA aferente facturii înscrisă în cererea de rambursare, deoarece nu a prezentat documentele justificative solicitate de organul fiscal prin Cererea de informații suplimentare nr. x/04.06.2013 ce a fost transmisă la adresa indicată în cererea de rambursare nr. x/27.02.2013, respectiv x@yahoo.de.

Deși contribuabila a luat la cunoștință de faptul că motivul respingerii rambursării TVA a fost neprezentarea documentelor justificative din care să rezulte achitarea TVA solicitată la rambursare precum și natura operațiunilor desfășurate, aceasta nu a anexat nici la contestație documentele solicitate traduse în limba română așa cum prevede legislația română.

În ceea ce privește motivația faptului că solicitantul cererii de rambursare nu a recepționat cererea de informații suplimentare nr. x/04.06.2013 nu poate fi reținută, întrucât pe de o parte adresa de e-mail x@yahoo.de a fost înscrisă în cererea de rambursare chiar de către aceasta, iar pe de altă parte se reține că, corespondența prin e-mail depusă între BZSt Online și X, este neînsoțită de traducerea autorizată în limba română și reprezintă un e-mail generat automat

care atestă doar faptul că cererea de rambursare a fost înregistrată în data de 26.02.2013 și că în această corespondență a fost utilizată adresa de e-mail x@yahoo.com, fără a specifica conținutul datelor cu ce a fost completată cererea de rambursare, respectiv dacă ar fi fost utilizată această adresă de e-mail.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici documentul depus de contribuabilă despre rochia din magazinul Y online, întrucât cu toate că valoarea acesteia corespunde cu valoarea totală a facturii pentru care s-a solicitat rambursarea taxei, codul rochiei de pe această „poză” (BLS0FDR00290036C) nu corespunde cu codul înscris pe factură (1BLS0FDR00290038), nefiind justificată astfel achitarea TVA pentru acest produs.

De asemenea nu sunt depuse documente care să probeze destinația bunului achiziționat din România, cu atât mai mult cu cât în situația unui achiziții intracomunitare facturarea se face cu TVA.

Având în vedere că art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal și pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare prevăd în mod expres că persoanele impozabile nerezidente din alte state membre pot beneficia rambursarea taxei achitată pentru achizițiile de bunuri din România doar dacă respectă condițiile procedurale stipulate expres de legislația din România în vederea rambursării TVA, iar documentele prezentate de contestatara nu dovedesc acest lucru conform celor reținute anterior, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei fapt pentru care, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1. lit. a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de X împotriva Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. x/14.08.2013 emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 8 și art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

DECIDE

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de doamna X împotriva Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. x/14.08.2013, pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de **x lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.