

**DECIZIA nr. 3 / 15.01.2020**  
privind solutionarea contestatiei formulata de **X BV**,  
inregistrata la DGRFPB sub nr. x/31.07.2019

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti a fost sesizata de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu adresa nr. x/30.07.2019, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/31.07.2019, completata cu adresa nr. x/10.10.2019, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/11.10.2019, cu privire la contestatia formulata de **X BV**, cu sediul in Olanda, B Z Holland LH, Z , prin imputernicit NOG.

Obiectul contestatiei, inregistrata la AFCN sub nr. x/23.01.2019, completata cu adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/13.09.2019, il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/12.12.2018 emisa de AFCN, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de y lei.

Avand in vedere dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) si (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu prevederile pct. 3.6 din OPANAF nr. 3741/2015, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X BV** din Olanda.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata impotriva deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/12.12.2018, societatea aduce urmatoarele argumente:

1. Referitor la perioada pentru care se solicita rambursarea

In anul 2017 a desfasurat achizitii de bunuri (aparate de aer conditionat) de la furnizorul CCR Air CE CO LTD din Hongkong pe parcursul lunilor februarie-mai 2017, conform facturilor si documentelor de import, fiind transportate pe mare din Beijiao China in Constanta Romania, unde sunt importate pe teritoriul Uniunii Europene si sunt intocmite declaratii electronice de import: DVI nr.x/06.04.2017; nr.x/13.04.2017; nr.x/23.05.2017.

Prin urmare, cererea de rambursare acopera tranzactii desfasurate in perioada februarie-mai 2017 (mai mult de 3 luni calendaristice) care se incadreaza in prevederile art.302 alin.1 lit.a din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pct.72 alin.18 din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare.

2. Referitor la cuantificarea in moneda nationala a TVA si documentarea sumelor cerute la rambursare, pentru fiecare suma de TVA stabilita ca datorata documentele primare care stau la baza tranzactiilor, modul de calcul, modul de plata si suma efectiv platita sunt:

A. TVA in suma de y1 lei: factura comerciala de achizitie bunuri (aparate de aer conditionat) din data de 18.02.2017 emisa de CCR Air CE CO LTD din Hongkong pentru X BV, in valoare de y1 USD; document de transport din data de 18.02.2017; declaratie de conformitate; certificat de origine din data de 18.02.2017; DVI din data de

06.04.2017- destinatia finala Timisoara; ordine de plata; factura decontare taxe vamale din data de 24.04.2017 si din data de 11.05.2017; factura comerciala de vanzare bunuri (aparate de aer conditionat) din data de 11.04.2017 emisa de X BV catre clientul B R Romania, persoana juridica romana, pentru care se aplica mecanismul taxarii inverse pentru TVA; CMR din data de 26.04.2017.

B. TVA in suma de y2 lei: factura comerciala de achizitie bunuri (aparate de aer conditionat) din data de 06.03.2017 emisa de CCR Air CE CO LTD din Hongkong pentru X BV, in valoare de y2 USD; document de transport din data de 06.03.2017; declaratie de conformitate; certificat de origine din data de 06.03.2017; DVI din data de 13.04.2017-destinatia finala Timisoara; ordine de plata; factura decontare taxe vamale din data de 01.05.2017 si din data de 03.05.2017; factura comerciala de vanzare bunuri (aparate de aer conditionat) din data de 26.04.2017 emisa de X BV catre clientul BR Romania, persoana juridica romana, pentru care se aplica mecanismul taxarii inverse pentru TVA.

C. TVA in suma de y3 lei: factura comerciala de achizitie bunuri (aparate de aer conditionat) din data de 13.04.2017 emisa de CCR Air CE CO LTD din Hongkong pentru X BV, in valoare de y3 USD; document de transport din data de 13.04.2017; declaratie de conformitate; certificat de origine din data de 13.04.2017; DVI din data de 23.05.2017-destinatia finala Timisoara; ordine de plata; factura de decontare din data de 30.05.2017 si din data de 09.06.2017; factura comerciala de vanzare bunuri (aparate de aer conditionat) din data de 02.06.2017 emisa de X BV catre clientul B R Romania, persoana juridica romana, pentru care se aplica mecanismul taxarii inverse pentru TVA.

Toate cele trei tranzactii au la baza acelasi circuit economic: X BV achizitioneaza bunuri de la CCR Air CE CO LTD inregistrata in Hongkong. Acestea sunt transportate pe mare din portul Beijiao China in Constanta, importator X BV prin comisionar CPR Expeditii SRL care achita TVA si taxe vamale in numele X BV si le factureaza catre CPN BV, iar acesta le factureaza catre X BV. Bunurile sunt ulterior vandute catre B R Romania, prin aplicarea mecanismului taxarii inverse.

In concluzie societatea considera ca sunt indeplinite conditiile legale pentru rambursarea TVA.

II. Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/12.12.2018, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti a respins la rambursare TVA in suma de y lei, pe motiv ca nu au fost respectate prevederile art.302 alin.1 lit.a din din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 72 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1/2016.

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

*Cauza supusă soluționării este dacă societatea nerezidenta are dreptul la rambursarea TVA in suma de y lei, in conditiile in care nu a indeplinit conditiile prevazute de dispozitiile legale cu privire la perioada pentru care a solicitat rambursarea TVA*

**In fapt**, in baza cererii de rambursare nr. x/07.05.2018, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/12.12.2018, aferenta perioadei 04.2017-05.2017, AFCN a respins la rambursare TVA in suma de y lei, avand in vedere urmatoarele considerente:

- cererea de rambursare se refera la o perioada mai mica decat cea minima legala de 3 luni;
- valoarea TVA inscrisa si solicitata la rambursare nu a fost cuantificata in moneda nationala (lei);
- toate facturile sunt emise de societatea C-PN BV, W Z 12, NL-HH Rotterdam, Olanda, cu cod de inregistrare fiscala NL x (nefiind furnizat un cod de inregistrare fiscala in Romania) avand mentionat 0% VAT.

**In drept**, potrivit art. 302 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 72 din Normele metodologice, aprobate prin H.G. nr. 1/2016:

Codul fiscal:

**"Art. 302** - Rambursarea taxei către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România și rambursarea TVA de către alte state membre către persoane impozabile stabilite în România

(1) În condițiile stabilite prin normele metodologice:

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 aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în România; [...]."

Normele metodologice:

**"72.** (1) În baza art. 302 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 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. 316 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. 294 alin. (1) lit. c) - n), art. 295 alin. (1) lit. c) și art. 296 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. 307 alin. (2) - (6) din Codul fiscal.

(2) Nu se rambursează:

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

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 297, 298 și 299 din Codul fiscal. (...).

(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).

(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) - (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.**

(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). (...).

(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, seria L, nr. 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, seria L, nr. 275 din 20 octombrie 2010."**

De asemenea, conform art.5, art.6 și art.16 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 aplica în statul membru de rambursare."*

*"Art. 6. Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în statul membru de rambursare, o persoană impozabilă nestabilită în statul membru de rambursare trebuie să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilită."*

*"Art.16. Perioada de rambursare este de maximum un an calendaristic și de minimum trei luni calendaristice. Cererile de rambursare pot însă viza o perioadă mai mică de trei luni în cazul în care aceasta reprezintă perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic."*

Din normele legale sus-citate rezulta ca, în cadrul sistemului comun de TVA, legiuitorul comunitar a stabilit o procedura specifica prin care **persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita rambursarea TVA** pentru livrarile de bunurile, prestarile de servicii sau importul de bunuri efectuate în beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, **solicitare supusa unor conditii specifice acestui tip de rambursare**, și anume: persoanele în cauza să nu fie înregistrate sau să nu aibă obligația înregistrării în scopuri de TVA în statul caruia i se solicita 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 caruia i se solicita 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 etc.).

Totodata, **perioada pentru care se rambursează taxa pe valoarea adăugată trebuie sa fie de minimum 3 luni calendaristice si numai în cazul în care aceasta reprezintă perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic pot viza o perioadă mai mică de 3 luni.**

Astfel ca, societatile nerezidente straine care solicita rambursarea TVA in temeiul Directivei a 9-a **trebuie sa indeplineasca conditiile cumulative, specifice si peremptorii acestui tip special de rambursare, asa cum rezulta din pct. 72 din Normele metodologice care transpun fidel Directiva comunitara in materie.**

In speta, societatea X BV a solicitat autoritatilor fiscale romane, prin cererea nr. x/07.05.2018, avand numar de referinta NL x, rambursarea TVA in suma de y lei, pentru perioada 04.2017-05.2017, suma fiind respinsa integral la rambursare prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/12.12.2018 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti, pe motiv ca perioada pentru care a fost solicitata rambursarea este mai mica de 3 luni calendaristice; valoarea TVA inscrisa si solicitata la rambursare nu a fost cuantificata in moneda nationala-lei; toate facturile sunt emise de societatea C-PN BV, Rotterdam, Olanda, cod de inregistrare fiscala NL x (nefiind furnizat un cod de inregistrare fiscala in Romania) si avand mentionat 0% VAT.

Facturile inscrise la pozitiile nr.1-3 din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea sunt aferente perioadei martie 2017-mai 2017.

Analizand documentele prezentate, raportat la sustinerile contestatarei si ale organului fiscal, se retin urmatoarele:

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. 302 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 72 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 1/2016, cu modificarile si completarile ulterioare si OPANAF nr. 2809/2016 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 (modifica O.P.A.N.A.F. nr. 4/2010).

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 aceleasi 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.297-art.299 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, rezulta ca societatea nerezidenta X BV din Olanda a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de y lei aferenta unui numar de trei facturi (pozitiile 1-3 din cerere) emise de C-PN BV din Olanda, avand cod de inregistrare fiscala NL x, la data de 27.03.2017; 17.04.2017; 26.05.2017, fiind inscrise in cerere la codul 10 reprezentand "airconditioning equipment".

Cererea de rambursare a TVA se refera la perioada 01.04.2017-31.05.2017, respectiv 2 luni calendaristice, perioada care este mai mica decat cea pentru care se poate solicita rambursarea, de minimum 3 luni calendaristice, potrivit dispozitiilor legale anterior mentionate, nefiind respectate dispozitiile art.302 alin.1 lit.a din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 72 alin.18 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 1/2016.

Anterior prezentei cereri de rambursare societatea nerezidenta a mai solicitat rambursarea TVA pentru aceleasi sume, prin 3 cereri distincte, pentru cate o luna calendaristica, respectiv: nr. x/22.05.2017 pentru perioada 01.04.2017-30.04.2017, in suma de y1 lei; nr. x/30.06.2017 pentru perioada 01.05.2017-30.05.2017, in suma de y2 lei; nr. x/30.06.2017 pentru perioada 01.05.2017-30.05.2017, in suma de y3 lei. Total suma solicitata la rambursare - y lei.

AFCN a emis deciziile de rambursare nr.xD/15.03.2018; nr.xD/15.03.2018; nr.xD/15.03.2018, prin care a respins la rambursare TVA in suma totala de y lei, avand

ca motiv faptul ca perioada pentru care a fost solicitata rambursarea este mai mica de 3 luni calendaristice.

Astfel, desi anterior depunerii prezentei cereri de rambursare societatea a avut la cunostinta faptul ca nu a indeplinit conditiile legale specifice acestui tip de rambursare, nici cu ocazia depunerii cererii ce a stat la baza emiterii deciziei de rambursare, ce face obiectul contestatiei, nu s-a conformat acestor dispozitii legale.

Prin urmare, nu pot fi retinute argumentele contestatarei vizand faptul ca tranzactiile s-au derulat in perioada februarie-mai 2017, intrucat acestea se refera la data emiterii facturilor de catre CCR Air CE CO. LTD inregistrata din Hong Kong, in timp ce in lista operatiunilor a fost inscrisa la rubrica exportator firma C-PN BV si in mod eronat facturile externe ce reprezinta in fapt refacturarea TVA din facturile initiale emise de C-PE SRL Romania catre C-PN BV Olanda in perioada martie-mai 2017.

Astfel, se constata faptul ca la art.16 din Directiva a 9-a transpusa ca pct. 72.18 din Normele metodologice de aplicare a art. 302 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin H.G. nr. 1/2016, cererile de rambursare pot viza o perioada minima de 3 luni calendaristica si pot viza o perioada mai mica de 3 luni daca reprezinta perioada ramasa pana la sfarsitul anului calendaristic.

Ori, cererea de rambursare are completata drept perioada lunile aprilie-mai 2017, care nu reprezinta perioada de minim trei luni calendaristice. Mai mult, asa cum rezulta din documentele depuse in sustinerea contestatiei importurile din care rezulta TVA solicitata la rambursare au fost efectuate la 26.04.2017 - DVI x; 13.04.2017 - DVI x; 30.05.2017 - DVI x vizand o perioada mai mica de trei luni. Sustinerea contestatarei precum ca tranzactiile au fost desfasurate in mai mult de 3 luni, invocand in acest sens data emiterii de catre furnizor a facturii externe nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat dreptul la rambursare s-a nascut la data importului, respectiv 13.04.2017 (eronat 06.04.2017, invocat in contestatie, data acceptarii DVI MRN x fiind 13.04.2017) si nu la data emiterii facturii de catre furnizor CCR Air C ECO LTD respectiv 18.02.2017.

Din analiza modului de completare a cererii de rambursare rezulta completarea eronata a acesteia si cu privire la Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA, respectiv fiind precizate facturile de decontari si nicidecum DVI.

In adresa nr. x/08.08.2019, Serviciul Solutionare Contestatii 2 si-a exercitat rolul activ solicitandu-i contestatarei sa comunice daca a fost rectificata cererea cu privire la perioada, raspunsul fiind ca aceasta nu a fost rectificata.

Oricum, contestatara avea la cunostinta faptul ca perioada de rambursare ce trebuie inscrisa in cererea de rambursare trebuie sa fie de minim 3 luni calendaristice, in conditiile in care in legatura cu aceleasi operatiuni solicitase rambursarea TVA, cererile fiind respinse pentru aceleasi motive.

Totodata, prin adresa nr. x/24.10.2019 Serviciul Solutionare Contestatii 2 a solicitat directiei de specialitate din cadrul ANAF punctul de vedere privind dreptul la



rambursarea TVA tinand seama de modul eronat de competare a cererii de rambursare si a listei operatiunilor pentru care nu a fost depusa nicio cerere rectificativa.

Ca urmare, prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/30.12.2019, DGAC din cadrul ANAF precizeaza:

<<In conformitate cu alin.(18) al pct.72 din normele metodologice "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".>>

Potrivit pct.8 si pct.9.1. din Procedura de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata formulate de catre persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Eropene, aprobata prin O.P.A.N.A.F. nr.2809/2016:

<<Compartimentul de specialitate analizeaza documentatia depusa de solicitant, verificand respectarea conditiilor impuse pentru rambursare, potrivit pct.72 din normele metodologice (...).>>

<<In dovedirea situatiei de fapt fiscale, potrivit art.73 din Codul de procedura fiscala: "contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal, iar organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe baza de probe sau constatari proprii".>>

<<Referitor la solutionarea contestatiei in sistemul cailor administrative de atac se retin dispozitiile art.276 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, potrivit carora: "in solutionarea contestatiei organul competent verifica motivele de fapt si de drept care au au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal", iar "analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării".>>

Avand in vedere faptul ca cererea de rambursare a fost intocmita de solicitant pentru perioada 01.04.2017-31.05.2017 invocarea in contestatie a perioadei in care au fost emise facturile de import, respectiv februarie-mai 2017 nu este intemeiata in conditiile in care pct.72 alin.(7) din HG nr.1/2016 prevede foarte clar ca in cerere se completeaza data si numarul declaratiei vamale de import.

In speta devin incidente dispozitiile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**"Art. 2.** - Obiectul și sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală

(1) Codul de procedură fiscală reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind **administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului general consolidat, indiferent de autoritatea care le administrează**, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel."

**"Art. 7.** - Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(3) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și **să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă** a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza

efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.”

”**Art. 10.** - Obligația de cooperare

(1) **Contribuabilul/Plătitorul este obligat să coopereze cu organul fiscal** în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute, cu respectarea prevederilor în materie penală și procesual penală.

(2) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților ce îi stau la dispoziție.”

”**Art. 12.** - Buna-credință

(1) Relațiile dintre contribuabil/plătitor și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință.”

Rezultă că, în cazul cererilor depuse de persoanele impozabile stabilite în alte state membre și neînregistrate în scop de TVA în România, rambursarea TVA implică **analiza cererilor atât pe planul îndeplinirii condițiilor peremptorii și specifice acestui tip de rambursare reglementate de pct. 72** din Normele metodologice date în aplicarea art. 302 alin. (1) lit a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal care asigură transpunerea Directivei 2008/9/CE, **cât și din punct de vedere al respectării celorlalte dispoziții generale ce reglementează taxa pe valoarea adăugată**, cuprinse în Titlul VI din Codul fiscal ce transpune în cadrul legislativ intern prevederile Directivei 2006/112/CE.

Având în vedere aspectele anterior prezentate, în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, urmează a se respinge contestația societății nerezidente X BV formulată împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. xD/12.12.2018, prin care AFCN a respins la rambursare TVA în suma de y lei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.302 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, pct.72 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1/2016, Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.2809/2016, art. 2, art. 7, art. 10, art. 12 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

## DECIDE

Respinge ca neintemeiată contestația formulată de X BV din Olanda împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. xD/12.12.2018, prin care AFCN a respins la rambursare TVA în suma de y 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.

