



DECIZIA nr 45 din 02.03.2021
privind soluționarea contestației formulate de
X Kft,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR-REG_X/08.12.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr.MBN-SAA7X/08.12.2020, înregistrată sub nr. MBR-REG_X08.12.2020, completată cu adresa nr.MBR-DEJX/04.01.2021 înregistrată la DGRFP București sub nr. X/05.01.2021, de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți cu privire la contestația X Kft, formulată prin TBI REFUNDS reprezentată prin XRomania, adresa de corespondență CX, str. X nr.100A.

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți sub nr. 1X/01.10.2019, completată cu adresa înregistrată la DGRFPB sub nr.X/19.01.2021, îl constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. XD/12.08.2019, comunicată la 29.08.2019, prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de **Xlei**.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de societatea nerezidentă XKft – Ungaria.

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

I.Prin decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. XD/12.08.2019, comunicată prin poșta cu confirmare de primire la data de 29.08.2019, organele de specialitate din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins la rambursare TVA în suma de X lei solicitată la rambursare în temeiul Directivei a 9-a de către XKft – Ungaria prin cererea cu nr. de referință X, înregistrată sub nr. 4X/06.10.2017.

Organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au motivat faptul că persoana impozabilă nerezidentă nu poate beneficia de restituirea sumei solicitate, având în vedere că operațiunile înscrise în facturi sunt operațiuni complexe constând în achiziții de bunuri și servicii (servicii de modificare mecanică efectuate asupra uneltelor), iar societatea nerezidentă nu a prezentat documente care să identifice fiecare operațiune în parte, neputându-se identifica și delimita achizițiile de unelte de serviciile de modificare mecanică efectuate asupra uneltelor, precum și documente din care să rezulte dacă acestea au rambursat în

Romania la sediul XSRL sau au fost transportate in Ungaria la fabrica X pentru fabricatie, acestea fiind solicitate de organul fiscal prin cererea de informatii suplimentare nrX/13.06.2019, transmisa prin email la adresa noX.com, adresa inscrisa in cererea de rambursare nr.X/06.10.2017.

II. Prin contestatia formulata X Kft – Ungaria solicita anularea Deciziei nr.X/12.08.2019 pentru TVA in suma de X lei, avand in vedere urmatoarele:

- a fost emisa factura nr.Xde catre furnizorul X SRL in baza comenzii nr.X/2016 pe care X Kft a facut-o pentru doua unelte, respectiv NDM-5023 si NDM-X Acestea fiind produse de catre XL in Romania si raman pe teritoriul tarii in fabrica NXSRL.

- în Romania X SRL foloseste aceste unelte pentru a produce piese-subcomponente pentru fabrica Xdin Ungaria respectiv, glisiera fara sina (A05X9-03 si -04) si POM insert (AX si A0X6).

- în Romania, vanzatorul foloseste aceste unelte pentru a produce piese-subcomponente pentru fabrica X Kft – Ungaria.

Societatea nerezidenta solicita reanalizarea cererii de rambursare pe motiv ca livrarea acestor bunuri este livrare cu cota zero intracomunitara pentru furnizorul X SRL, societatea neefectuand livrari impozabile din Romania catre Ungaria drept pentru care nu are obligatia de a se inregistra in scopuri TVA in Romania.

In sustinerea contestatiei societatea nerezidenta a prezentat urmatoarele documente:

- copia facturii incluse in cerere:
- comanda nr.CNAX016
- copie desen tehnic a pieselor-subcomponente
- copia listei de ambalare si a documentului de transport pentru livrarea produselor catreXngaria.

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

Cauza spusă solutionarii este o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea TVA solicitata prin cererea transmisa autoritatilor fiscale, in conditiile in care acesta a depus in sustinerea contestatiei documente justificative solicitate de organul fiscal prin cererea de informatii suplimentare iar organul fiscal emitent al actului atacat nu a tinut cont de toate argumentele contestatarului si documentele in sustinere.

În fapt, prin cererea cu număr de referință HUKX, înregistrată de autoritățile fiscale române sub nr. X/06.10.2017 pentru anul 2016, societatea nerezidentă X Kft a solicitat rambursarea TVA în suma de X lei pentru achizitia de bunuri/servicii aferenta facturii nr. X/16.08.2016 în valoare netă de X lei emisă de XX Romania.

Cu adresa nrX/13.06.2019 transmisa prin email la data de 14,.06.2019 la adresa nX.com, adresa indicata in cererea de rambursare nrX/06.10.2017, organele fiscale au solicitat societatii nerezidente documente justificative din care sa reiasa

detaliat operațiunile desfășurate în România, contractele/comenzile încheiate cu societatea prestatoare și cu beneficiarul final.

Organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins cererea de rambursare prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. X3D/12.08.2019 pe motiv că: societatea nerezidentă nu a transmis explicații privind activitatea desfășurată pe teritoriul României, contractelor/comenzilor care au stat la baza întocmirii facturii pentru care se solicită rambursarea TVA (însotite de traducerile autorizate în limba română), descrierea detaliată a bunurilor/serviciilor și explicații privind codurile înscrise în facturile pentru care se solicită rambursarea TVA, documentele de custodie (facturi, contracte, documente de transport, CMR, liste de inventar, procese-verbale de custodie) în scopul justificării locului în care se găsesc matricele, documente pentru circuitul bunurilor produse cu ajutorul acestor matrice și orice alte documente suplimentare necesare clarificării operațiunilor.

În lipsa acestor documente organele fiscale precizează că nu au putut stabili aspecte determinante legate de deducerea TVA, respectiv natura și scopul operațiunilor desfășurate, dacă operațiunile sunt impozabile în România și taxa a fost corect facturată.

Prin contestația formulată societatea nerezidentă susține că factura nr.X6.08.2016 din Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA se bazează pe comanda nr. CNAXX2016 pe care XX Kft din Ungaria a făcut-o pentru două unelte respectiv pentru NDM-X și NDM-X, uneltele fiind produse de XSRL în România și raman pe teritoriul țării în fabrica XSRL.

În drept, în raport de data depunerii cererii, sunt incidente prevederile art. 302 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și ale pct. 72 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VII, aprobate prin H.G. nr. 1/2016 conform cărora:

Codul fiscal:

"Art. 302. - (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; [...]"

Norme 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;

b) taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrări de bunuri care sunt sau pot fi scutite în temeiul art. 294, 295 și 296 din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adăugată facturată agenților de turism, inclusiv turoperatorilor, care aplică regimul special de taxă, conform echivalentului din alt stat membru al art. 311 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. 301 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. 307 alin. (2) - (6) din Codul fiscal;

c) 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.

(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).(…)

(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).(…)

(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.

(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.

(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.

(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.

(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.*

Se reține că prevederile legale sus-citate preiau în integralitate prevederile similare ale art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 49 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31 decembrie 2015.

De asemenea, conform art. 5, art. 7, art.8 și art. 9 din Directiva 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:

"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. 7. Pentru a obține o rambursare a TVA în statul membru de rambursare, persoana impozabilă care nu este stabilită în statul membru de rambursare adresează o cerere de rambursare pe cale electronică statului membru și o înaintează statului membru în care este stabilită prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv".

„Art. 8 (2) În afară de informațiile menționate la alineatul (1), cererea de rambursare mai conține, pentru fiecare stat membru de rambursare și pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:

[...]

(b) cu excepția importurilor, numărul de identificare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală al furnizorului sau prestatorului, astfel cum au fost alocate de statul membru de rambursare în conformitate cu dispozițiile articolelor 239 și 240 din Directiva 2006/112/CE;

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

”Art.9 (1) În cererea de rambursare natura bunurilor și a serviciilor achiziționate se descrie conform următoarelor coduri:

10. = altele.

În cazul în care se utilizează codul 10, se specifică natura bunurilor livrate și a serviciilor prestate.,,

Astfel, din punct de vedere legislativ, în cazul cererilor depuse de persoanele impozabile stabilite în alte state membre și neînregistrate în scop de TVA în România, rambursarea TVA este o rambursare cu control documentar, care implică **analiza cererilor atât pe planul îndeplinirii condițiilor peremptorii și cumulative specifice acestui tip de rambursare reglementate de pct. 72** din Normele metodologice date în aplicarea art. 302 alin. (1) lit. a din 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 din Codul fiscal ce transpune în cadrul legislativ intern prevederile Directivei 2006/112/CE.

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

Prin cererea cu număr de referință HUKX26/28.09.2017, înregistrată de autoritățile fiscale române sub nr. X/06.10.2017, pentru perioada anului 2016, societatea nerezidentă X Kft din Ungaria a solicitat rambursarea TVA în suma de X lei aferenta achiziționării de bunuri ”cod 10” conform facturii nr. X/16.08.2016 emisă de furnizorul NXRL din Români.

Organele fiscale au respins cererea de rambursare pe motiv ca operațiunile înscrise în factura sunt operațiuni complexe constând în achiziții de bunuri și servicii (servicii de modificare mecanică efectuate asupra uneltelor), societatea nerezidentă ne prezentând documente și explicații necesare pentru identificarea naturii operațiunilor din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată, aceasta a condus la neanalizarea îndeplinirii condiției esențiale de fond, și anume ca bunurile achiziționate să fie utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

Prin contestația formulată societatea nerezidentă X KFT solicită rambursarea TVA pentru suma de X lei conform facturii nr. X/16.08.2016 din lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA atasată la cererea de rambursare nr. X/06.10.2017 și aduce în susținere contractul de achiziție unelte încheiat între X SRL și X pentru uneltele NDM-4X contract de modificare unelte privind modificarea ventilatorului, cod uneltele NDM-X și documente de transport packing list.

Se reține faptul că în conformitate cu prevederile art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Art. 276. - (1) În soluționarea contestației organul competent verifică *motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal*. 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.

(4) *Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei*. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

În referatul cauzei organele fiscale emitente ale deciziei de rambursare atacate invocă prevederile art.268 alin.(1) lit.b) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, cu completările și modificările ulterioare, art. 302 alin.(1) lit.a) Titlul VI din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.72 alin.(1), alin.(2) lit.a), alin.(23) din Hotărârea Guvernului nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, conform cărora rambursarea taxei pentru achiziții de bunuri/servicii și importuri efectuate în România se face numai către persoane impozabile nestabilite în România, dar care sunt stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, organele fiscale menționează că pentru suma de X lei societatea nerezidentă nu are drept de rambursare a TVA intrucat „ nu s-au putut stabili dacă bunurile achiziționate urmau a fi utilizate pentru operațiuni ce implicau obligativitatea societății nerezidente de a se înregistra în scopuri de TVA în România.”

În aceste condiții, în care concluziile organelor fiscale vis-a-vis de contestația societății nerezidente sunt contradictorii în raport de propriile constatări rezultate din analiza documentației prezentate în susținerea contestației, prin adresa nr. MBR_DGR_X22.12.2020 organul de soluționare a contestației a solicitat organelor fiscale emitente ale deciziei nr. XD/12.08.2019 reanalizarea îndeplinirii tuturor condițiilor de formă și de fond prevăzute de legislația fiscală pentru întregul quantum al TVA pretins la rambursare de societatea nerezidentă precum și referiri concrete la argumentele aduse în contestație referitoare la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă uneltelor achiziționate și care raman pe teritoriul României pentru a produce piese-subcomponente pentru fabrica din Ungaria, anexand în acest sens diverse documente, având în vedere că în referatul cauzei se precizează imposibilitatea stabilirii naturii operațiunilor facturate deși din factura de achiziție rezulta că s-a facturat 30% din NDM-X3A/ 054729 și NDM-XX A Xcare reprezintă unelte așa cum rezulta din contractual anexat.

Prin adresa de răspuns înregistrată sub nr. MBR_REG_X05.01.2021 organele fiscale emitente ale deciziei contestate *nu au clarificat însă dacă sunt îndeplinite toate condițiile de fond*, existând constatări contradictorii în ceea ce privește natura operațiunilor și consecințele lor fiscale, organele fiscale emitente ale deciziei atacate susținând că între cele două societăți au fost derulate în perioada 2016-2019 operațiuni constând în livrarea de bunuri și prestări de servicii, dar că din documentele prezentate nu poate corela bunurile înscrise în facturile în baza cărora se solicita rambursarea (echipamente/produse finite) cu codurile înscrise în paching-list-urile prezentate (în acestea se menționează alte coduri de echipamente/produse finite) decât cele comandate/contractate prin contractul de

achiziție din 30.06.2020, iar până în prezent societatea nu a prezentat documente care să ateste, fără dubiu, locația echipamentelor ulterioare achiziției.

Reiese, așadar, că organele fiscale abilitate cu soluționarea cererii de rambursare a TVA formulată de societatea nerezidentă X KFT au procedat la respingerea acesteia pentru SUMA DEX lei **fără analizarea fondului tranzacțiilor în vederea verificării îndeplinirii condițiilor cumulative, specifice și peremptorii acestui tip special de rambursare, după cum se menționează expres chiar în decizia atacată.** Ulterior, documentația depusă de societatea nerezidentă în susținerea contestației a fost analizată de organele fiscale în referatul cauzei, dar cu **concluzii contradictorii față de propriile constatări parțiale asupra condițiilor de formă și de fond**, care nu au fost înlăturate prin răspunsul transmis urmare solicitării de reanalizare și fără ca analiza documentației să fie consemnată într-o decizie de rambursare comunicată societății. Totodată, se reține și faptul că organul de soluționare a contestației nu poate efectua o analiză *prima facie* a documentației prezentată de societatea nerezidentă prin chiar decizia de soluționare a contestației, în condițiile în care aceasta nu a fost prezentată inițial organelor fiscale spre a fi supusă analizei prin decizia atacată întrucât, într-o atare situație, soluționarea contestației s-ar transforma în analiza primară documentară a cererii de rambursare.

Având în vedere și faptul că societatea nerezidentă a prezentat documentația solicitată numai în susținerea contestației, fără ca o analiză a acesteia să fi fost posibilă a fi consemnată într-o decizie de rambursare comunicată societății, iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor fiscale competente în soluționarea cererilor de rambursare în materie de TVA formulate în temeiul Directivei 2008/9/CE urmează a se desființa decizia de rambursare nr. XD/12.08.2019 pentru TVA solicitată la rambursare în sumă de 1X lei astfel încât organele fiscale să procedeze la *analizarea temeinică a întregii documentații depuse de societate și, în măsura în care se consideră necesar, să solicite societății, punctual și explicit, și alte documente și informații considerate necesare în privința verificării îndeplinirii atât a condițiilor de formă, cât și a celor de fond aferente rambursării TVA.*

Rezultatele analizei întreprinse de organele fiscale îndrituite cu soluționarea cererii de rambursare urmează a fi prezentate într-o manieră clară și explicită în cuprinsul deciziei emise, astfel încât să reiasă **legătura logică de cauzalitate între elemente factice ale operațiunilor identificate și temeiurile de drept aplicabile în materie de TVA**, de natură să justifice soluția adoptată cu privire la cererea societății solicitante. *Această soluție se impune și în raport de dispozițiile art. 9 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform căroră "înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei", astfel încât administrarea și aprecierea probelor să fie făcută în primul rând de organul fiscal competent în soluționarea cererii de rambursare, materializată într-un act administrativ fiscal – decizie de rambursare – susceptibil a fi atacat în măsura în care este defavorabil contribuabilului, fără ca acesta să ajungă să fie privat de o cale administrativă de atac.*

Numai în raport de efectuarea unei asemenea analize, ale cărei rezultate trebuie circumstanțiate în fapt și în drept și consemnate în detaliu în decizia de rambursare, se poate aprecia dacă societatea nerezidentă poate sau nu beneficia de

rambursarea TVA și în ce cuatum, astfel că în lipsa acesteia se va face aplicațiunea prevederilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căroră:

”Art. 279. - (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.”

Prin urmare, pentru TVA solicitata la rambursare prin cererea nr. X/16.10.2017 organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți vor proceda la analiza completă a documentației prezentate X KFT în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie, urmată de emiterea unei decizii temeinic motivate în drept în raport de analiza efectuată din punct de vedere al îndeplinirii tuturor condițiilor aferente rambursării de TVA pentru persoanele impozabile stabilite în alte state membre UE.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 302 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, pct. 72 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VII, aprobate prin H.G. nr. 1/2016 și art. 9 alin. (1), art. 276 alin. (1) și alin. (4) și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

Desființează decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. XD/14.04.2020 pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de **X lei**, urmând ca organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți să procedeze la o noua analiză a cererii de rambursare a societății XKFT din Ungaria pentru această sumă, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie.

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.

