

DECIZIA nr. 653/13.08.2014
privind solutionarea contestatiei formulate de
X din Germania,
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia depusa de catre **X** cu sediul in str. ..., Germania.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de 05.09.2013 si inregistrata la DGRFPB sub nr. x, il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 02.09.2013, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **x lei** solicitata la rambursare.

Avand in vedere dispozitiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE si constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X din Germania.**

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x, organele de specialitate din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti au respins la rambursare TVA in suma de x lei solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 9-a de catre X din Germania, prin cererea cu nr. de referinta ...din 31.05.2013, inregistrata sub nr. x pentru anul 2012.

II. Prin adresa inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti sub nr. x, **X** a formulat contestatie impotriva deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x motivand ca a transmis extrasele originale de cont scanate care justifica pe deplin plata facturilor trecute in cererea de rambursare. Suma transferata nu corespunde cu suma trecuta in cererea de rambursare deoarece facturile primite de la Z cuprind 4 sau 5 pagini (facturi pe diverse tari) care sunt centralizate intr-o singura factura cu o singura suma, transferata la putin timp dupa primirea facturii.

Societatea nerezidenta nu anexeaza facturile centralizatoare in sustinerea celor afirmate de aceasta in contestatie.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii nerezidente contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată în quantum de x lei aferentă achizițiilor efectuate în România, în condițiile în care societatea nu prezintă documente prin care să se facă dovada achitării acestora.

În fapt, prin cererea de rambursare pentru persoanele impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România nr. x din 31.05.2013 X din Germania a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, aferentă perioadei 01.01.2012-31.12.2012.

Prin Decizia de rambursare nr.x, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, având în vedere următoarele aspecte:

Prin adresa nr. x (transmisa prin mail in data de 25.06.2013 la adresa de email inregistrata in cererea de rambursare) si prin emailurile din data de 25.07.2013, 15.07.2013 si 27.06.2013 s-a solicitat societatii nerezidente sa prezinte facturile inregistrate in lista operatiunilor anexata cererii de rambursare, facturile centralizatoare in care sunt incluse facturile din cererea de rambursare si documentele de plata aferente tuturor facturilor centralizatoare/ facturilor inregistrate in anexa cererii de rambursare (extrase de cont, ordine de plata cu stampila bancii emitente, etc.)

Prin adresa de completare transmisa prin email in data de 27.06.2013 persoana nerezidenta a prezentat facturile inregistrate in lista operatiunilor anexata cererii de rambursare si o serie de documente de plata, dar din care nu se poate identifica plata facturilor inregistrate in cererea de rambursare.

Prin contestatia formulata X din Germania sustine ca in data de 27.06.2013 a transmis prin e-mail documentele de plata solicitate si subliniaza faptul ca acestea sunt aferente facturilor centralizatoare ce cuprind 4 sau 5 pagini, dar fara a anexa la contestatie sau la cerere aceste facturi.

In drept, potrivit art. 147² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 49 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

"Art. 147². - (1) **In 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.**

(2) Nu se ramburseaza:

a) taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata incorect;

b) taxa pe valoarea adaugata facturata pentru livrari de bunuri care sunt sau pot fi scutite in temeiul art. 143, 144 si 144¹ din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adaugata facturata agentilor de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplica regimul special de taxa, conform echivalentului din alt stat membru al art. 152¹ din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata ulterior inregistrarii in Romania in scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplica prevederile art. 147¹ 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. În cazul în care o persoană impozabilă nestabilă în România efectuează, în statul membru în care este stabilită, atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, România va rambursa numai acea parte din TVA rambursabilă conform alin. (3) care corespunde operațiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a taxei se determină conform alin. (4), respectiv în aceleași condiții ca și cele aplicabile pentru operațiuni care sunt realizate în România.

(6) Pentru a obține o rambursare a TVA în România, **persoana impozabilă care nu este stabilită în România adresează o cerere de rambursare pe cale electronică și o înaintea statului membru în care este stabilită, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv. (...)**

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

1. combustibil [...].

(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;(...)

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

(17) Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform alin. (7)-(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).

(22) In cazul in care organul fiscal competent din Romania considera ca nu are toate informatiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare in totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronica, informatii suplimentare, in special de la solicitant, dar si de la autoritatile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevazute la alin. (21). In cazul in care informatiile suplimentare sunt cerute de la o alta sursa decat solicitantul sau o autoritate competenta dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai daca destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Daca este necesar, se pot solicita alte informatii suplimentare. Informatiile solicitate in conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, in original sau in copie, in cazul in care exista indoieli intemeiate cu privire la validitatea sau acuratetea unei anumite cereri. In acest caz, plafoanele prevazute la alin. (11) nu se aplica.

(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.

(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 adaugata, prevazuta in Directiva 2006/112/CE, catre persoane impozabile stabilite in alt stat membru decat statul membru de rambursare, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L44 din 20 februarie 2008".

Din normele legale sus-citate rezulta ca, in cadrul sistemului comun de TVA, legiuitorul comunitar a stabilit o procedura specifica prin care **persoanele impozabile stabilite intr-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitata** pentru livrarile de bunurile, prestarile de servicii sau importul de bunuri efectuate in beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, **solicitare supusa unor conditii specifice acestui tip de rambursare**, si anume: persoanele in cauza sa nu fie inregistrate sau sa nu aiba obligatia inregistrarii in scopuri de TVA in statul caruia i se solicita rambursarea, sa nu efectueze livrari de bunuri sau prestari de servicii in perioada pentru care solicita rambursarea, pentru care locul livrarii sau prestarii este in statul membru caruia i se solicita rambursarea, sa depuna cererea de rambursare si sa indeplineasca anumite formalitati specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit continut, la care sa anexeze toate documentele aferente, **sa depuna documentele care sa evidentieze taxa achitata de aceasta persoana pentru achizitia a carei rambursare se solicita**, etc.).

Astfel, se retine ca, firmele 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. 49 din Normele metodologice care transpun fidel Directiva comunitara in materie.**

Referitor la prezentarea documentelor care atesta plata facturilor, se retine ca pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice prevede in mod expres ca persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate solicita rambursarea **doar a taxei facturata si achitata** pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania, iar conform pct. 49 alin. (22) organul fiscal are dreptul sa solicite orice informatii/documente suplimentare necesare analizarii cererii de rambursare.

In prezenta cauza Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti a stabilit ca societatea X din Germania nu poate beneficia de rambursarea TVA in suma de x lei solicitata la rambursare deoarece din documentele transmise prin mail in data de 27.06.2013 nu rezulta achitarea facturilor inregistrate in cererea de rambursare.

Anterior emiterii deciziei organul fiscal a solicitat prin cererea de informatii suplimentare facturile inscrise in lista operatiunilor anexata cererii de rambursare, facturile centralizatoare in care sunt incluse facturile din cererea de rambursare si documentele de

plata aferente tuturor facturilor centralizatoare/ facturilor inscrise in anexa cererii de rambursare (extrase de cont, ordine de plata cu stampila bancii emitente, etc.).

Organul fiscal a mentionat in cererea de informatii suplimentare ca in situatia in care din documentele de plata care stau la baza justificarii achitarii TVA, nu pot fi identificate in mod clar facturile si platile aferente, este necesar ca societatea sa prezinte situatii centralizatoare, facturi centralizatoare sau anexe la documentele de plata in vederea identificarii modului de plata a acestora.

Societatea nerezidenta a raspuns solicitarii in data de 27.06.2013 si a transmis facturile inscrise in lista operatiunilor anexata cererii de rambursare si o serie de documente de plata. In mail a mentionat o noua adresa de email de comunicare.

Organul fiscal emitent i-a facut cunoscut in data de 27.06.2013 pe adresa de email mentionata, fiind si cea de pe care a sosit completarea din 27.06.2013, faptul ca nu a prezentat facturile centralizatoare, email la care societatea nu a dat curs solicitarilor.

Desi societatea a luat la cunostinta de faptul ca nu au fost anexate facturile centralizatoare, aceasta nu a anexat la contestatie documentele solicitate in vederea identificarii achitarii integrale a facturilor centralizatoare.

Din documentele transmise de societatea nerezidenta in sustinerea cauzei rezulta faptul ca societatea **nu a prezentat facturile centralizatoare** sau alte documente care sa sustina cele inscrise in contestatie si care **sa justifice achitarea integrala a facturilor** din cererea de rambursare, sau alte explicatii din care sa reiasa ca sumele platite sunt aferente si facturilor inscrise in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 49 alin. (33¹) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate si completate prin H.G. nr. 77/2014:

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

Se retine ca in acest sens, la solicitarea organului de solutionare a contestatiei cu adresa nr. 150703/14.02.2014, s-a pronuntat prin adresa nr. 667681/23.07.2014 si Directia generala de legislatie Cod fiscal si reglementari vamale din Ministerul Finantelor Publice, ca directie de specialitate, care a precizat urmatoarele:

“Cu privire la cererile de rambursare respinse prin decizie ca urmare a neprezentarii dovezii achitarii facturilor, aflate in procedura de contestare la data de 12.02.2014, consideram ca acestea trebuie solutionate potrivit prevederilor legale in vigoare la data depunerii cererilor. Insa si in aceasta situatie, contribuabilii pot cuprinde, potrivit prevederilor pct. 49 alin. (33¹) din norme, facturile care au fost emise in perioada 1 ianuarie 2009 – 31 decembrie 2013 inclusiv, intr-o cerere de rambursare care poate fi depusa pana la data de 30 septembrie 2014, fara a mai fi necesara dovada achitarii acestora”.

Avand in vedere ca art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal si pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare prevad in mod expres ca persoanele impozabile nerezidente din alte state membre pot beneficia doar de rambursarea taxei **achitate** pentru achiziitiile de bunuri din Romania, iar extrasele de cont prezentate de persoana impozabila contestatoare X din Germania nu dovedesc acest lucru conform celor retinute anterior, rezulta ca in 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. 450/2013 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 din Germania împotriva Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile

nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x emisă de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia **X din Germania** formulata impotriva Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x, pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **x lei**.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.