

DECIZIA nr. 821 din 14.10.2019
privind soluționarea contestației
ABC - SM, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR-REG_...2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată cu adresa nr. MBN_SAA-....2019, înregistrată sub nr. MBR-REG_....2019 de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți cu privire la contestația ABC din SM .

Obiectul contestației, transmisă prin poștă în data de2019 și înregistrată la registratura organului fiscal sub nr. MBN_REG_....2019 îl constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/2018, fără dovada comunicării, prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de **R lei**.

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 coroborate cu cele ale pct. 3.6 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de societatea nerezidentă ABC din SM.

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

I. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/2018, organele de specialitate din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins la rambursare TVA în suma de R lei solicitată la rambursare în temeiul Directivei a 9-a de către ABC din SM prin cererea cu nr. de referință REF..., înregistrată sub nr. crx/13.10.2016.

Cererea a fost respinsă deoarece nu a fost respectat termenul legal de depunere, respectiv 30.09.2016, iar din documentele prezentate nu se poate stabili dacă serviciile au legătură cu bunuri imobile pentru ca operațiunea să fie impozabilă în România, natura și scopul operațiunilor desfășurate de societatea nerezidentă din România.

II. Prin contestația formulată ABC contestă decizia de rambursare nr. drs/2018 susținând că organele fiscale au apreciat greșit termenul de 9 luni ca fiind unul de decădere, fără ca legea fiscală să prevadă decăderea în cazul nedeunerii în termen a cererii de rambursare. Legislația de drept a UE trebuie interpretată că se opune reglementării unui stat membru, în temeiul căreia TVA facturată societății nerezidente și achitată de aceasta este refuzată la rambursare pe motivul că termenul de decădere prevăzut de reglementarea în cauză ar fi expirat înaintea depunerii cererii de rambursare. Prin transmiterea de către organul fiscal a unei cereri de informații suplimentare s-a acceptat și valabilitatea cererii, care a fost analizată pe fond și prin nerespectarea termenului de 8 luni de la data primirii acesteia.

Referitor la fondul cauzei, societatea susține că traducerea inițială a clauzei 5 din contractul de agenție din 10.11.2014 a fost eronată, dovadă noua traducere anexată, iar din documentele transmise reiese că serviciile prestate au o legătură suficient de directă cu bunurile imobile conform prevederilor art. 133 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal.

Societatea nerezidentă invocă faptul că FZW a asistat-o în posibilitatea de a investi în România, de a cumpăra terenuri și companii agricole, scop în care s-au efectuat vizite și deplasări în teren, s-au făcut analize și rapoarte financiare ale societăților și terenurilor

potențial de a fi achiziționate, dovadă fiind oferta în data de 21.01.2015 semnată în C... Aceste bunuri imobile au fost ulterior achiziționate de către F1 SRL și F2 SRL, societăți românești în care grupul este acționar direct, așa cum reiese din certificatele constatoare anexate. De asemenea, pe parcursul perioadei de rambursare, grupul nu a avut un sediu fix în România de la care să fie efectuate operațiuni economice, nu a fost înregistrat și nici nu avea obligația înregistrării în scopuri de TVA în România și nici nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate sau prestate pe teritoriul României, îndeplinind astfel toate condițiile de rambursare.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății nerezidente contestatoare, 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 TVA solicitată printr-o cerere de rambursare depusă ulterior datei de 30 septembrie a anului următor celui de rambursare, în condițiile în care nerespectarea termenului legal de depunere a fost menționată ca motiv în decizia prin care s-a respins cererea, iar jurisprudența CJUE din cauza C-294/11 Elsacom califică termenul de 30 septembrie ca termen de decădere, ce atrage ca sancțiune pierderea dreptului la rambursarea TVA.

În fapt, societatea nerezidentă ABC din SM a depus prin intermediul portalului electronic al autorităților fiscale belgiene cererea de rambursare a TVA cu numărul de referință REF... în data de **11.10.2016**, care a fost recepționată în data de **12.10.2016** și înregistrată de organele fiscale din România sub nr. crx/13.10.2016.

Prin această cerere societatea nerezidentă a solicitat rambursarea TVA în sumă de R lei din factura nr..../03.12.2015 emisă de societatea FZW SRL din T..., pe care este înscrisă mențiunea "avans conform contractului de agenție din 10.11.2014".

Prin decizia de rambursare nr. drs/2018 organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins cererea de rambursare pe motiv că aceasta nu a fost depusă în termenul legal de depunere, respectiv 30.09.2016, iar din documentele prezentate nu se poate stabili dacă serviciile au legătură cu bunuri imobile pentru ca operațiunea să fie impozabilă în România, natura și scopul operațiunilor desfășurate de societatea nerezidentă din România.

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** nestabilită 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 nestabilită 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 agențiilor 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.

(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).

(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.

(24) În cazul în care organul fiscal competent din România cere informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului prevăzut la alin. (23). Cu toate acestea, perioada pentru luarea deciziei cu privire la cererea de rambursare, în totalitatea ei sau la o parte a acesteia, trebuie să fie întotdeauna de maximum 6 luni de la data primirii cererii de către statul membru de rambursare. În cazul în care organul fiscal competent din România cere alte informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, *în termen de 8 luni de la data primirii cererii.*

(25) În cazul în care cererea de rambursare se aprobă, rambursarea sumei aprobate este efectuată cel târziu în termen de 10 zile lucrătoare de la data expirării termenului prevăzut la alin. (21) sau, în cazul în care au fost solicitate informații suplimentare sau alte informații ulterioare, a termenelor menționate la alin. (24).

(28) ***Absența unei decizii privind o cerere de rambursare în termenul prevăzut la alin. (25) nu este considerată ca fiind echivalentă aprobării sau respingerii cererii***, dar poate fi contestată conform normelor procedurale în vigoare.

(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, când au avut loc operațiunile pentru care se solicită rambursarea.

Conform dispozițiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente și care nu sunt stabilite în România beneficiază de rambursarea TVA pe bază de cerere depusă cel mai târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic următor perioadei de rambursare, dacă sunt îndeplinite mai multe condiții, printre care și condițiile cumulative referitoare la inexistența sediului activității economice/sediului fix în România, la neînregistrarea sau inexistența obligației înregistrării în scopuri de TVA în România și la neefectuarea de operațiuni impozabile în România, respectiv neefectuarea de livrări de bunuri sau prestări de servicii ce se consideră ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția operațiunilor anume precizate în lege.

Totodată, se reține că potrivit pct. 72 alin. (2) lit. a) din Normele metodologice, care transpune fidel art. 4 lit. a din Directiva 2008/9/CE nu se rambursează "taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată incorect". În acest sens, jurisprudența europeană în materie recunoaște că taxa facturată din greșeală beneficiarului nu poate face obiectul restituirii în temeiul celei de-a opta directive 79/1072/CEE (care a fost înlocuită din anul 2010 cu Directiva 2008/9/CE), iar persoana căreia i-au fost prestate serviciile poate exercita o acțiune de drept civil în restituirea plății nedatorate împotriva furnizorului (a se vedea hotărârea Curții Europene de Justiție în cazul C-35/05 Reemtsma).

Din dispozițiile legale antecitate incidente rambursării de TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, dar stabilite în alte state membre UE reiese că solicitarea rambursării se face pe bază de cerere, care trebuie depusă până la data de 30 septembrie a anului calendaristic următor perioadei pentru care se solicită rambursarea, **sintagma "cel târziu" dând termenului de 30 septembrie semnificația unui termen de decădere**, astfel că nerespectarea termenului legal de depunere atrage după sine respingerea cererii astfel depuse.

În speță, este evident faptul că societatea nerezidentă ABC din SM **a depus cererea de rambursare a TVA** în sumă de R lei din factura nr. .../03.12.2015 **cu mult după expirarea termenului legal de depunere, respectiv 30 septembrie 2016**, prin înregistrarea acesteia în portalul electronic al autorităților fiscale belgiene cu numărul de referință REF... în data de **11.10.2016**, ulterior fiind recepționată și de autoritățile fiscale din România în data de 12.10.2016 și înregistrată sub nr. crx/13.10.2016.

Susținerea societății contestatoare ABC privind aprecierea excesivă și fără temei legal a organului fiscal cu privire la calificarea termenului de 30 septembrie ca fiind unul de decădere este vădit neîntemeiată deoarece prevederea de la pct. 72 alin. (17) din Normele metodologice este transpunerea fidelă a art. 15 alin. (1) din Directiva 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, care prevede următoarele:

"Art. 15. (1) **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 cerute în temeiul articolelor 8, 9 și 11".

Referitor la calificarea termenului de depunere a cererii de rambursare de către persoanele nerezidente ca termen de decădere s-a pronunțat și **Curtea de Justiție a Uniunii**

Europene (CJUE) prin hotărârea din 21 iunie 2012, cauza Elsacom, C-294/11, instanța europeană reținând următoarele cu privire la termenul de 30 iunie prevăzut de fosta directivă a opta 79/1072/CEE, înlocuit cu termenul de 30 septembrie prin noua directivă 2008/9/CE:

”24. În această privință, trebuie să se observe, mai întâi, că rezultă chiar din cuprinsul acestei dispoziții că termenul prevăzut la articolul sus-menționat este un termen de decădere.

26. Această interpretare este confirmată de alte versiuni lingvistice ale articolului 7 alineatul (1) primul paragraf ultima teză din A opta directivă TVA. Astfel, de exemplu, în versiunea franceză, acest articol prevede expres că o cerere de rambursare se înaintează „au plus tard” (cel mai târziu) în termen de șase luni de la încheierea anului calendaristic în care taxa devine exigibilă. Această precizare indică foarte clar faptul că o cerere nu poate fi depusă în mod valabil ulterior acestei date (a se vedea în acest sens Hotărârea din 29 iulie 2010, Grecia/Comisia, C-54/09 P, Rep., p. I-7537, punctul 46). La fel se întâmplă, printre altele, în versiunea germană („spätestens”) și în versiunea olandeză („uiterlijk”). De asemenea, punctul B din anexa C la această directivă cuprinde, în orice caz în versiunile germană, franceză și olandeză, o mențiune analoagă care confirmă această interpretare.

27. În această privință, trebuie subliniat că, în temeiul unei jurisprudențe constante, diferitele versiuni lingvistice ale unui text al Uniunii trebuie să fie interpretate în mod uniform și, prin urmare, în caz de divergențe între aceste versiuni, dispoziția în cauză trebuie să fie interpretată în raport cu economia generală și cu finalitatea reglementării din care face parte (a se vedea în special Hotărârea din 29 aprilie 2010, M și alții, C-340/08, Rep., p. I-3913, punctul 44 și jurisprudența citată).

28. În continuare, în ceea ce privește finalitatea reglementării în cauză, trebuie amintit că obiectivul celei de A opta directive TVA, potrivit celui de al treilea considerent al acesteia, constă în aceea că „[...] **diferențele dintre sistemele în vigoare în prezent în statele membre, care provoacă în unele cazuri perturbarea comerțului și denaturarea concurenței, trebuie eliminate**”.

29. **Pe de altă parte, posibilitatea de a introduce o cerere de rambursare a excedentelor de TVA fără nicio limitare în timp ar contraveni principiului securității juridice, care impune ca situația fiscală a persoanei impozabile, din punctul de vedere al drepturilor și al obligațiilor față de administrația fiscală, să nu poată fi pusă în discuție la nesfârșit** (a se vedea Hotărârea din 21 ianuarie 2010, Alstom Power Hydro, C-472/08, Rep., p. I-623, punctul 16 și jurisprudența citată).

30. **Or, stabilirea unui termen de recomandare, adică a unui termen care nu este prevăzut sub sancțiunea decăderii, pentru înaintarea unei cereri de rambursare a TVA-ului în temeiul articolului 2 coroborat cu articolul 3 din A opta directivă TVA este contrară fie obiectivului privind armonizarea urmărit de A opta directivă TVA, fie, după caz, jurisprudenței menționate la punctul anterior.**

31. Astfel, pe de o parte, dacă termenul de șase luni prevăzut la articolul 7 alineatul (1) primul paragraf ultima teză din A opta directivă TVA **ar trebui interpretat ca fiind un termen de recomandare**, acest lucru ar avea drept consecință să permită statelor membre să aplice propria legislație din domeniul prescripției drepturilor, eventual mai restrictivă, astfel încât, în această situație, termenele care rezultă din respectiva legislație națională ar determina, în cele din urmă, perioada pe care o au la dispoziție persoanele impozabile pentru a depune o cerere de rambursare a TVA-ului. Or, termenele din domeniul prescripției extinctive a drepturilor nu sunt armonizate în Uniunea Europeană și, în consecință, pot varia de la un stat membru la altul. **O astfel de interpretare ar fi, așadar, contrară obiectivului urmărit de A opta directivă TVA potrivit căruia „diferențele dintre sistemele în vigoare în prezent în statele membre [...] trebuie eliminate”.**

32. Pe de altă parte, dacă articolul 7 alineatul (1) primul paragraf din A opta directivă TVA nu ar prevedea decât un termen de recomandare, iar statele membre, în loc să aplice

legislația națională mai restrictivă în materie de prescripție, s-ar referi numai la termenul prevăzut la acest articol, posibilitatea de a înainta în mod valabil o cerere de rambursare a TVA-ului nu ar fi supusă niciunei limitări în timp. **Un astfel de rezultat ar fi inconciliabil cu jurisprudența** menționată la punctul 29 din prezenta hotărâre, **care poate fi transpusă la cazurile de rambursare prevăzute de A opta directivă TVA.**

33. În sfârșit, cu titlu suplimentar, trebuie să se observe că, prin adoptarea articolului 15 alineatul (1) prima teză din Directiva 2008/9, statele membre au prelungit cu trei luni termenul în cauză. Astfel cum susține, în esență, Comisia Europeană, **se poate deduce de aici că statele membre însele au pornit de la principiul că termenul în cauză este un termen de decădere**, prelungirea unui termen fiind în general necesară numai dacă expirarea acestuia determină **decăderea din dreptul care ar fi trebuit să fie exercitat înainte de expirarea termenului respectiv**. Aceeași concluzie se poate desprinde, cu atât mai mult, din faptul că articolul 1 din Directiva 2010/66 a prelungit din nou, cu titlu excepțional și numai cu privire la cererile de rambursare referitoare la o perioadă din anul 2009, termenul de depunere până la 31 martie 2011, pentru a remedia problemele tehnice apărute în cursul anului 2010 la primirea, de către autoritățile competente, a cererilor de rambursare referitoare la exercițiul fiscal 2009”.

Reiese, așadar, că interpretarea dată de organele fiscale cu privire la **calificarea termenului de 30 septembrie pentru depunerea cererii ca fiind un termen de decădere** nu este nici arbitrară, nici excesivă, ea fiind confirmată de jurisprudența CJUE din cauza C-294/11 Elsacom, astfel că dreptul intern prevăzut de pct. 72 alin. (17) din Normele metodologice de aplicare, care transpune art. 15 alin. (1) din Directiva 2008/9/CE este pe deplin compatibil cu legislația UE și cu jurisprudența CJUE în materie.

În schimb, termenul de 8 luni pentru soluționarea cererii de rambursare, la care face referire societatea nerezidentă prin contestația formulată este un termen de recomandare, dovadă fiind prevederile pct. 72 alin. (28) din Normele metodologice potrivit cărora absența unei decizii privind cererea în termenul legal de soluționare nu este considerată ca fiind echivalentă aprobării sau respingerii cererii, dar poate fi contestată conform legislației contenciosului administrativ aplicabilă.

În ceea ce privește faptul că organele fiscale au solicitat societății nerezidente documentație suplimentară și au făcut aprecieri asupra conținutului acestei documentații în cuprinsul deciziei, organul de soluționare a contestației nu le poate reține ca motiv de înlăturare a sancțiunii decăderii **în condițiile în care cererea de rambursare a fost respinsă prin decizia prin care s-a soluționat cererea, iar nerespectarea termenului legal de depunere a cererii de rambursare prevăzut de pct. 72 alin. (17) din Normele metodologice, respectiv a termenului de 30.09.2016 este menționată ca motiv expres de respingere** a cererii de rambursare în cuprinsul deciziei emise în legătură cu soluționarea cererii. De asemenea, organul de soluționare a contestației reține că instituirea sancțiunii decăderii pentru nedepunerea cererii până la împlinirea termenului de 30 septembrie a fost recunoscută și consacrată jurisprudențial de Curtea de Justiție a Uniunii Europene prin hotărârea dată în cauza C-294/11 Elsacom și răspunde unor imperative de **ordine publică** menționate în considerentele hotărârii, iar conform art. 11 alin. (11) din Legea nr. 227/2015 toate autoritățile naționale, inclusiv cele fiscale sunt obligate să aplice jurisprudența europeană în materie de TVA.

Referitor la celelalte motive invocate de societate prin contestația formulată, acestea nu vor mai fi analizate de organul de soluționare a contestației, ținând cont de faptul că organele fiscale au reținut ca motiv de respingere a cererii de rambursare prin decizia nr.

drs/2018 nedepunerea în termen a acesteia, iar din cercetarea acestui motiv organul de soluționare constată că aplicarea jurisprudenței CJUE în materie, altminteri invocată de societate la modul general prin contestație, presupune aplicarea sancțiunii decăderii din termen și pierderea de către societatea nerezidentă a dreptului său de a beneficia de rambursarea TVA solicitată prin cererea cu numărul de referință REF... depusă în data de 11.10.2016.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 302 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pct. 72 alin. (17) din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VII, aprobate prin H.G. nr. 1/2016, jurisprudența CJUE din cauza C-294/11 Elsacom și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

Respinge contestația societății ABC din SM formulată împotriva deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/2018 pentru TVA respinsă la rambursare în suma de R 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.