

DECIZIA nr.703/28.12.2017
privind solutionarea contestatiei formulata de
X,
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. 40460/25.09.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti, cu adresa nr. MBN_SAA_X/25.09.2017, inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr.X/25.09.2017, cu privire la contestatia formulata de societatea nerezidenta **X**, cu sediul in X, X, X, Tarile de Jos.

Obiectul contestatiei remisa prin posta la 26.01.2017 si inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti-Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti sub nr.X/21.02.2017, il constituie decizia de rambursare a T.V.A. pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr.D/30.12.2016, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 25.01.2017, prin care s-a respins la rambursare T.V.A. in suma de **S lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE si constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268 alin.(1), art. 269 alin.(1) si art. 272 alin.(1) si alin.(4) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X**.

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

I. Prin decizia de rambursare a T.V.A. pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. D/30.12.2017, organele de specialitate din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti au respins la rambursare T.V.A. in suma de S lei, solicitata de catre X din Tarile de Jos, prin cererea inregistrata sub nr.X/22.02.2016 pentru luna august 2015

II. Prin contestatia formulata societatea nerezidenta **X** solicita revizuirea Deciziei nr.D/30.12.2016 in sensul aditerii cererii de rambursare a sumei de S lei reprezentand TVA platit in 08.2017, invocand in sustinere faptul ca produsele au fost transportate in Olanda, utilizand mijloc de transport propriu.

In sustinerea contestatiei societatea nerezidenta depune factura pentru care se solicita rambursarea T.V.A. inscrisa in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA la pozitia 1 si o serie de documenta in limba olandeza, fara a fi insotite de traducerea in limba romana.

III. Fata de constatarile 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 valoare adaugata solicitata la rambursare, in conditiile in care perioada acoperita de cerere nu respecta perioada minima legala de trei luni.

În fapt, prin cererea inregistrată sub nr. X/22.02.2016 pentru luna august 2015 societatea nerezidentă X a solicitat autorităților fiscale române rambursarea TVA în sumă de S lei pentru factura nr. X/22.08.2015 emisă de societatea Dedeman din Romania.

Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. D/30.12.2016, organele fiscale competente au respins cererea de rambursare din mai multe motive, și anume:

- perioada de rambursare menționată în cerere este de o lună, nerespectând prevederile legale care prevăd o perioadă de minimum trei luni calendaristice;
- nu a fost atasat documentul justificativ in baza caruia s-a solicitat rambursarea TVA in scris in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA la pozitia nr.1, respectiv factura nr.X/22.08.2015.

Societatea nerezidenta solicita reexaminarea Deciziei nr. D/30.12.2016 in sensul admiterii cererii de rambursarea TVA in suma de S lei urmare documentelor transmise cu dosarul contestatiei inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. X/21.02.2017.

In drept, in raport de data depunerii cererii sunt incidente dispozitiile art. 302 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal si ale pct. 72 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 1/2016, potrivit carora:

Codul fiscal:

"Art. 302. - (1) In conditiile 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 încorect;**

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.

[...]

(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, quantumul 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, quantumul 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.”

Conform dispozițiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente și care nu sunt stabilite în România beneficiază de rambursarea TVA facturată în România numai 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.

Analizand sustinerile contestatarei si documentele prezentate se retin urmatoarele:

Prin cererea cu nr. de referință X, înregistrată sub nr. X/22.02.2016 societatea nerezidentă X din Țările de Jos a solicitat pentru luna august 2015 rambursarea TVA în sumă de S lei din factura nr. X/22.08.2015 emisă de Dedeman din Romania.

Dreptul societăților stabilite în alte state membre ale Uniunii Europene la restituirea TVA este stabilit prin Directiva a 9-a (Directiva 2008/9/CE) și poate fi valorificat numai prin respectarea legislației naționale a fiecărui stat membru întrucât, în materia dreptului comunitar, prevederile directivelor nu se aplică direct, ci prin adoptarea unor acte de transpunere în legislația fiecărui stat membru.

În cazul României, Directiva a 9-a este transpusă prin 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, cu modificările și completările ulterioare și O.P.A.N.A.F. nr. 2.809/2016 pentru aprobarea Procedurii de soluționare 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.

Prin urmare, pentru a beneficia de dreptul de restituire a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate din România, **persoana nerezidentă este obligată să respecte prevederile legislației române care transpune directiva comunitară, inclusiv cele referitoare la perioada vizată de cererea de rambursare și la cuantumul TVA pentru care se solicită rambursarea.**

În același sens sunt și prevederile art. 16 din Directiva a 9-a, care stipulează ca **“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.”** Or, aceste prevederi nu vin decât să sublinieze faptul că restituirea/rambursarea TVA pentru aceste persoane se realizează numai cu respectarea anumitor condiții, cum ar fi: depunerea cererii într-un anumit termen de decadență, suma minimă ce poate fi solicitată și **perioada la care se referă**, anexarea facturilor corect întocmite etc.

Prin urmare, din textul legii (norma și directiva) reiese cu claritate că **perioada de rambursare (perioada acoperita de cererea de rambursare) este de minim 3 luni calendaristice, iar numai in cazul in care aceasta vizeaza perioada ramasa pana la sfarsitul anului calendaristic poate fi mai mica de 3 luni calendaristice.**

Este evident că această cerință legală nu a fost îndeplinită în speță deoarece cererea cu numărul de referință X, înregistrată sub nr. X/22.02.2016 acoperă "anul: 2015; perioada 8-8", deci acoperă o lună calendaristică, deși perioada de până la sfârșitul anului era de 5 luni calendaristice (lunile 08, 09, 10, 11 și 12).

Prin urmare, se constată ca întemeiată respingerea cererii de rambursare înregistrată sub nr. X/22.02.2016 pe motivul neîndeplinirii perioadei de minimum trei luni calendaristice acoperite de cerere.

În subsidiar se retine faptul ca desi contestatara anexeaza in sustinerea contestatiei factura nr.X/22.08.2015, la cumparator este inscrisa societatea Hubavo fara a se proba legatura cu solicitantul in scris in cerere "X".

De asemenea, din documentele depuse in limba olandeza fara a fi traduse in limba romana, desi avea aceasta obligatie potrivit art.8 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala nu probeaza indeplinirea celorlalte conditii prevazute la pct.72 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VII aprobate prin HG nr. 1/2016.

În concluzie, în baza documentației existente la dosarul cauzei, se constată că perioada acoperită de cererea de rambursare depusă de societatea nerezidentă **X nu respectă perioada minimă legală de trei luni calendaristice** și nu probează îndeplinirea celorlalte condiții cumulative prevăzute de dispozițiile legale mai sus invocate, motiv pentru care contestația societății nerezidente este neîntemeiată și va fi respinsă ca atare.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 302 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și ale pct. 72 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VII aprobate prin HG nr. 1/2016 și art.276 alin.(1) și alin.(4) și art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se:

DECIDE

Respingerea contestației formulată de X din Țările de Jos împotriva deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. D/30.12.2017 pentru TVA în sumă de **S 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.