

DECIZIA nr.585/11.08.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
X,
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. 46729/08.06.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu adresa nr. X/18.05.2015, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. X/08.06.2015 cu privire la contestatia depusa de catre **X**, cu sediul in X X, X X, Austria.

Obiectul contestatiei, transmisa prin fax in data de 24.05.2011 si inregistrata la organul fiscal sub nr. X/27.05.2011, il constituie decizia de rambursare a T.V.A. pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. X/12.04.2011, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 28.04.2011, prin care s-a respins la rambursare T.V.A. in suma de **X lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE din data de 12 februarie 2008 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, 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. X/12.04.2011, organele de specialitate din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti au respins la rambursare T.V.A. in suma de X lei, solicitata de catre **X** din Austria, prin cererea inregistrata sub nr. X/28.09.2010 pentru perioada 01.01.2009-31.12.2009.

II. Prin adresa inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti sub nr. X/27.05.2011, societatea **X** contesta Decizia de rambursare a T.V.A. pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. X/12.04.2011 prin care a fost respinsa la rambursare T.V.A. in cuantum de X lei.

Societatea invoca faptul ca a transmis in data de 04.04.2011 catre adresa de e-mail X/DGFPCFSMB/MB/MFINANTE%MFINANTE@mfinante.ro, confirmat de primire in data de 06.04.2011, documentele solicitate in adresa de cerere informatii suplimentare nr. X/07.04.2011 (transmisa prin e-mail in data de 11.03.2011), respectiv facturile inscrise in „Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA” si dovada achitarii facturilor pentru care a fost solicitata T.V.A. la rambursare.

In concluzie, societatea nerezidenta contesta T.V.A. respinsa la rambursare in suma de X lei.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile persoanei 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 pentru achizitia de combustibili din Romania, in conditiile in care in decizia emisa

organele fiscale au retinut neprezentarea facturilor in baza carora s-a solicitat rambursarea T.V.A. si dovezilor de plata a facturilor inscrise in cererea de rambursare, iar in sustinerea cauzei persoana impozabila nerezidenta a depus facturile si documentele justificative privind achitarea facturilor, prin referatul cauzei fiind propusa admiterea rambursarii T.V.A.

In fapt, societatea nerezidenta X din Austria a solicitat Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin cererea nr. X/28.09.2010 cu numarul de referinta X, rambursarea T.V.A. in suma de X lei, aferenta anului 2009.

Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. X/12.04.2011, organele fiscale din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti au respins la rambursare T.V.A. in suma de X lei, ca urmare a faptului ca societatea nu a prezentat dovada achitarii facturilor cuprinse in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea T.V.A. si facturile aferente, desi acestea au fost solicitate prin adresa de cerere informatii suplimentare nr.X/07.03.2011 (transmisa prin e-mail in data de 11.03.2011).

Prin contestatia formulata societatea nerezidenta X arata faptul ca in data de 04.04.2011 a transmis prin e-mail toate documentele solicitate prin adresa de cerere informatii suplimentare nr.X/07.03.2011, acesta fiind confirmat de primire in data de 06.04.2011.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza faptul ca, persoana nerezidenta a prezentat atasat e-mailului din data de 04.04.2011 facturile in baza carora s-a solicitat rambursarea T.V.A si documentele justificative de plata (extrase de cont) si considera cele prezentate suficiente din punct de vedere legal pentru admiterea la rambursare a sumei de X lei.

In drept, in conformitate cu dispozitiile 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 HG 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 reedinta 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;[...]

(3) Se ramburseaza oricarei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adaugata achitata pentru achizitii de bunuri/servicii, inclusiv pentru importuri, efectuate în România, în masura în care bunurile si serviciile respective sunt utilizate pentru urmatoarele operatiuni:

a) **operatiuni rezultate din activitati economice pentru care locul livrării/prestării se considera ca fiind în afara României, daca taxa ar fi deductibila, în cazul în care aceste operatiuni ar fi fost realizate în România;**

b) operatiuni efectuate catre o persoana care are obligatia de a plati TVA în conformitate cu art. 150 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizitiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 145, 145¹ si 146 din Codul fiscal.

(5) Pentru a fi eligibila pentru rambursare în România, o persoana impozabila nestabilita în România trebuie sa efectueze operatiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilita. În cazul în care o persoana impozabila nestabilita în România efectueaza, în statul membru în care este stabilita, atât operatiuni care dau drept de deducere, cât si operatiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, România va rambursa numai acea parte din TVA rambursabila conform alin. (3) care corespunde operatiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a taxei se determina conform alin. (4), respectiv în aceleasi conditii ca si cele aplicabile pentru operatiuni care sunt realizate în România.

(6) Pentru a obtine o rambursare a TVA în România, persoana impozabila care nu este stabilita în România adreseaza o cerere de rambursare pe cale electronica si o înainteaza statului membru în care este stabilita, prin intermediul portalului electronic pus la dispozitie de catre 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.

(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).

[...]

(13) Solicitantul trebuie sa furnizeze informatiile din cererea de rambursare si eventualele informatii suplimentare solicitate de organul fiscal competent din Romania in limba romana.

[...]

(15) Cererea de rambursare se refera la urmatoarele:

a) **achizitii de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare, achitate pâna la data solicitării rambursării;**

b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare.

(16) Pe lângă operatiunile mentionate la alin. (15), cererea de rambursare poate sa se refere, de asemenea, la facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de

cererile de rambursare precedente si care privesc operatiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic în cauza. [...].

(17) Cererea de rambursare este trimisa statului membru in care este stabilit solicitantul cel tarziu pana la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmeaza perioadei de rambursare. Prin exceptie, pentru cererile care se referă la rambursări aferente anului 2009, termenul-limită de transmitere este **31 martie 2011**. Se considera ca cererea a fost depusa numai in cazul in care solicitantul a furnizat toate informatiile/documentele cerute conform alin. (7)-(12). Statul membru in care este stabilit solicitantul ii trimite acestuia, de indata, o confirmare electronica de primire a cererii, si transmite pe cale electronica organului fiscal competent din Romania cererea de rambursare completata conform alin. (7)-(9) si informatiile/documentele prevazute 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 indoilei 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 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 L 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 L 275 din 20 octombrie 2010.”

De asemenea, conform art. 5 si art. 6 din Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adaugata, prevazuta în Directiva 2006/112/CE:

Art. 5. [...] Fara a aduce atingere articolului 6, în înțelesul prezentei directive, dreptul la o rambursare a taxei aferente intrarilor este determinat în temeiul Directivei 2006/112/CE, astfel cum se aplica în statul membru de rambursare.

Art. 6. Pentru a fi eligibila pentru rambursare în statul membru de rambursare, o persoana impozabila nestabilita în statul membru de rambursare trebuie sa efectueze operatiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilita.”

Din normele legale sus-citate rezulta ca, in cadrul sistemului comun de T.V.A., legiuitorul comunitar a stabilit o procedura specifica prin care **persoanele impozabile stabilite intr-un stat membru pot solicita rambursarea T.V.A. 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 conditonalitati specifice acestui tip de rambursare**, si anume: persoanele in cauza sa nu fie inregistrate sau sa nu aiba obligatia inregistrarii in scopuri de T.V.A. 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 livrării sau prestării este în statul membru caruia i se solicită 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 în 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 în materie.**

Referitor la prezentarea documentelor care atesta plata facturilor, se retine ca pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice prevede în mod expres ca persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze în scopuri de T.V.A. în România, stabilita în 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 în beneficiul sau în România, iar conform pct. 49 alin. (22) organul fiscal are dreptul sa solicite orice informatii/documente suplimentare necesare analizei cererii de rambursare.

Totodata, se stipuleaza ca persoana care solicita rambursarea TVA trebuie să furnizeze, atat informațiile înscrise în cererea de rambursare, cat și informațiile suplimentare solicitate de organul fiscal din România în cazul în care acesta constata că nu detine informațiile necesare pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare.

În speta, societatea nerezidenta a solicitat rambursarea T.V.A. pentru achizitia de combustibil, organele fiscale refuzand rambursarea de T.V.A., deoarece societatea nerezidenta nu a prezentat facturile fiscale în baza carora se solicita T.V.A. si documente justificative de plata care sa ateste achitarea taxei facturata pentru facturile înscrise în cererea de rambursare.

În sustinerea contestatiei, persoana nerezidenta arata ca a raspuns solicitarii organului fiscal din data de 07.03.2011 (transmisa prin e-mail în data de 11.03.2011), confirmat de primire în data de 06.04.2011, anexand la contestatie facturile în baza carora s-a solicitat T.V.A la rambursare si extrasele de cont care dovedesc ca T.V.A solicitat la rambursare în suma de X lei este achitata.

În ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi în sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

"Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora."

Din normele legale mai sus prezentate se retine ca, societatea nerezidenta poate depune în sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.

Avand în vedere faptul ca societatea nerezidenta a anexat facturile în baza carora s-a solicitat rambursarea T.V.A si documentele privind achitarea acestora, iar prin referatul cauzei se propune admiterea rambursarii T.V.A. în suma de **X lei**, urmeaza a se aplica prevederile art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se stipuleaza:

"Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."

Prin urmare, contestatia urmeaza a se admite pentru T.V.A. respinsa la rambursare în suma de X lei prin decizia de rambursare a T.V.A. pentru persoanele impozabile nestabilite

in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. X/12.04.2011 emisa de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 alin. (1) si urmatoarele din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 213 alin. (4) si art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.11.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, se :

DECIDE

Admiterea contestatiei pentru T.V.A. respinsa la rambursare in suma de **X lei** si anuleaza decizia de rambursare a T.V.A. pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. X/12.04.2011 emisa de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.