

DECIZIA nr.694 din 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
XXX din Cipru,
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. X/2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X/2015, cu privire la contestatia depusa de catre societatea nerezidenta XXX, persoana impozabila nestabilita in Romania, stabilita in Cipru, in baza procurii din 22.02.2013 depusa in original.

Obiectul contestatiei, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X/2013, il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. X/2013, expediata prin posta si confirmata de primire în data de 28.01.2013, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **X lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 23 alin. (2) din Directiva a 9-a /2008/CE din data de 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adaugata, prevazuta în Directiva 2006/112/CE, catre persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare 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 XXX.

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

I. Persoana nerezidenta XXX contesta decizia de rambursare TVA nr. X/2013, prin care a fost respinsa TVA solicitata la rambursare in suma de X lei, pentru urmatoarele motive:

- documentul de plata care sa ateste achitarea taxei facturate pentru care se solicita rambursarea nu este inclus de normele legale in documentele obligatorii pentru acceptarea cererii de rambursare;
- organul fiscal avea posibilitatea sa solicite societatii informatii relevante inainte de luarea deciziei, conform prevederilor pct. 49 (22) al Normelor metodologice de aplicare a prevederilor art. 147 indice 2 din Codul fiscal;
- arata ca din eroare, la cererea de rambursare a TVA s-a atasat un draft de factura interna, si nu copie dupa factura nr. A RO X, ce este emisa conform reglementarilor;

In concluzie, avand in vedere documentele noi depuse solicita reanalizarea cererii si anularea deciziei contestate.

Anexeaza contestatiei copii dupa factura nr. A RO X si numar intern X, extras bancar privind plata facturii, imputernicirea X SRL, traducerea legalizata a intelegerii privind bunurile din factura anexata.

II. Prin decizia 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/2013 emisa de DGFP a mun. Bucuresti s-a respins la rambursare TVA in suma de X lei, pentru urmatoarele motive:

- factura atasata cererii de rambursare nu are evidentiata taxa pe valoarea adaugata in lei -moneda nationala romana. Corectia acestei facturi, respectiv evidentierea taxei pe valoarea adaugata in lei nu s-a facut cu respectarea prevederilor legale;
- nu au fost prezentate documente justificative care sa ateste achitarea taxei facturate pentru care se solicita rambursarea.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei organul fiscal emitent al deciziei contestate propune respingerea contestatiei deoarece contestatara :

- a prezentat factura nr. A RO X pentru pozitia 1 din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA, cu TVA exprimat in lei;

- "nu a depus in contestatie" documentele care au stat la baza emiterii facturii nr. A RO X respectiv:

- factura de achizitie a hardwar-ului de catre X SRL;
- acordul incheiat cu Vodafone Romania;
- proces verbal de receptie al produsului;
- proces verbal de predare primire al produsului

ceea ce nu permite stabilirea tratamentului fiscal din punct de vedere al TVA care se aplica acestor operatiuni.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatorului, 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, care nu este inregistrata in scopuri de TVA in Romania stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru achizitii din Romania, in conditiile in care depune documente noi in sustinerea contestatiei neavute in vedere cu ocazia emiterii deciziei contestate.

În fapt, prin cererea cu nr. de referinta nr. X/17.08.2012 inregistrata in Romania sub nr. X, persoana nerezidenta XXX cu codul de TVA CY X, a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de X lei. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. X/2013, **organele fiscale au respins la rambursare TVA in suma de X lei.**

În drept, in conformitate cu dispozitiile art.147² alin. (1) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"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 în Romania, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii, efectuate in Romania; [...]*"

Potrivit pct. 49 din Normele metodologice de aplicare a art. 147² din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004:

"49.

[...]

(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.

(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 L44 din 20 februarie 2008."

Se retine ca desi nu sunt obligate, organele fiscale pot cere informatii suplimentare de la solicitant. Aceasta posibilitate apare ca obligatorie inasa in momentul in care informatiile relevante dorite de organele fiscale nu rezulta sau nu sunt elemente obligatorii ale documentelor de depus de solicitant, expres prevazute de lege.

Potrivit art. 159 alin. 3 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in 16.10.2012:

„ART. 159 Corectarea documentelor

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat. [...]"

Potrivit art. 147² alin. (1) și art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 49 și 72 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2011:

Codul fiscal:

"Art. 147². - (1) In condițiile stabilite prin norme:

1) În condițiile stabilite prin norme:

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 achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în România; [...]"

Norme metodologice:

"49. (1) În baza art. 147² 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 achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România. [...]";

"(2) Nu se rambursează:

a) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost **facturată incorect;**"

Codul fiscal:

"ART. 155 Facturarea

[...] (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;"

Norme metodologice:

Art. 155 al.5

"72. (1) Factura prevăzută la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal va fi întocmită în orice limbă oficială a statelor membre ale Uniunii Europene, dar la solicitarea organelor de inspecție fiscală trebuie asigurată traducerea în limba română. Baza de impozitare poate fi înscrisă în valută, dar, dacă operațiunea nu este scutită de taxă, suma taxei trebuie înscrisă și în lei. Pentru înregistrarea în jurnalele de vânzări, baza impozabilă va fi convertită în lei, utilizând cursul de schimb prevăzut la art. 139¹ din Codul fiscal."

Se retine astfel ca factura atasata de XXX cererii de rambursare, are atribuit dupa denumirea "Invoice" nr. X din 12.08.2011 prevede TVA in USD de "X USD = RON X", prevede un curs valutar de "1 USD = 3,0239 RON". Toate datele sunt inscrise in factura listata pretiparit, cu exceptia valorii TVA in RON care apare inscrise manual. Astfel nu rezulta cum ca in factura atasata cererii a avut loc corectarea informatiilor inscrise ci doar eventual suplimentarea informatiilor cuprinse in momentul listarii facturii, cu contravaloarea in lei a TVA colectata. Corectarea unei informatii presupune anularea informatiei inscrise initial eronat si ulterior inscrierea informatiei corecte, ceea ce nu s-a intamplat in cazul de fata .

In concluzie, taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, solicitata la rambursare de XXX, a fost inscrise in factura nr. X/12.08.2011 emisa de X SRL.

In plus, se retine ca s-a depus de contestatara factura nr. A RO X, care inlocuieste draftul atasat cererii de rambursare si cuprinde TVA exprimata in lei, precum si dovada achitarii facturii.

Asa cum se mentioneaza la punctul II al prezentei decizii, organul fiscal pentru stabilirea tratamentului fiscal din punct de vedere al TVA care se aplica operatiunii arata ca ii sunt necesare documente suplimentare de la solicitanta. Totodata initial s-a respins rambursarea deoarece nu au fost prezentate documente justificative care sa ateste achitarea taxei facturate pentru care se solicita rambursarea, desi acestea nu s-au solicitat.

Fata de motivele aratate anterior si pentru a da posibilitatea organelor fiscale sa analizeze documentele noi depuse in faza contestatiei, precum si, daca considera necesar, sa solicite alte documente pentru incadrarea din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata a operatiunii in cauza, se va desfiinta decizia contestata.

Avand in vedere cele anterior prezentate urmeaza a se face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca:

"prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare".

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din Instructiunile de aplicare ale art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin OPANAF 2906/2014;

"11.5. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii. "

Pe cale de consecinta, Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. X/2013 **va fi desfiintata**, urmand ca organele fiscale sa procedeze la o noua analiza pentru stabilirea tratamentului fiscal corespunzator tranzactiei in cauza, avand in vedere prevederile legale aplicabile spetei si retinerile din prezenta decizie.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 216 alin (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct., 11.5, 11.6 si 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr. 2906/2014:

DECIDE

Desființează decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite in România, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. X/2013, cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de X lei, urmand ca Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti din cadrul DGRFPB sa reanalizeze situatia fiscala a solicitantei, tinand cont de dispozitiile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie.

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.

Director General,