

**DECIZIA nr. 390 din data 09.11.2020**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**X** din Franța,  
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. ..../19.10.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți, cu adresa nr. ..../16.10.2020 înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. ..../19.10.2020, cu privire la contestația depusă de societatea nerezidentă **X** din Franța, prin **A**, cu sediul în Marea Britanie, ....., în baza împuternicirii în original înregistrată la Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți sub nr. ..../21.09.2018.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți sub nr. ..../16.09.2020, îl constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. .... **D/01.09.2020**, comunicată pe portalul electronic în data de **07.09.2020** și prin poșta recomandată (organul fiscal nu se află în posesia confirmării de primire), prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de .... lei.

Având în vedere dispozițiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE 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 și constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269 alin. (1), art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de X din Franța.

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

I. Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. .... D/01.09.2020, organele de specialitate din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins la rambursare TVA în sumă de .... lei, solicitată la rambursare în temeiul Directivei a 9-a de către X, prin cererea cu număr de referință FR....., înregistrată la Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți sub nr. ..../24.09.2018, aferentă perioadei 01.01.2017-31.12.2017.

În decizie se arată că facturile înregistrate la pozițiile nr. 1, 2 și 6-14 reprezentând servicii de cazare, operațiuni impozabile în România conform prevederilor legale, cu TVA în sumă de .... lei, pentru care se solicită rambursarea nu sunt emise pe numele societății nerezidente X, respectiv facturile sunt emise pe numele unor persoane fizice.

Astfel persoana impozabilă nerezidentă a prezentat pentru justificare documente care nu cuprind informațiile obligatorii prevăzute la art. 319 alin. (20) lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Temeiul de drept, invocat de organul fiscal:

- art. 299 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- pct. 72 alin. (4) din H.G. nr. 1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art. 299 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și

completările ulterioare, coroborat cu pct. 69 alin. (7) din H.G. nr. 1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;  
- art. 319 alin. (20) lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**II.** Prin contestația formulată X, prin reprezentant convențional, a solicitat revizuirea deciziei organului fiscal.

Contestatară precizează că, deși unele facturi nu indicau numele și adresa companiei, fiecare factură avea și un raport de cheltuieli.

În susținerea contestației, societatea nerezidentă anexează facturile respinse la rambursare nr. 1, 2 și 6-14, fiecare factură având un raport de cheltuieli ale angajaților, care detaliază fie codul legal al companiei X pentru X ....., cât și numele companiei în acest caz X.

Contestatară face mențiunea că raportul de cheltuieli detaliază călătoriile de afaceri ale angajaților săi în România și dovada că cheltuielile au fost suportate și plătite de X.

**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 taxei pentru serviciile de cazare, în condițiile în care documentele solicitate de organele fiscale prin cererea de informații suplimentare au fost prezentate în susținerea cauzei.***

**În fapt**, societatea nerezidentă X din Franța a solicitat rambursarea TVA în sumă de ..... lei, potrivit art. 302 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru operațiuni de “cazare”.

Urmare analizei efectuate, organul fiscal a constatat că nu au fost anexate la cerere, facturile de la pozițiile 1-14 și deconturile de deplasare ale persoanelor fizice înscrise pe facturile de cazare.

Astfel, a fost întocmită Cererea de informații suplimentare nr. ....A/06.03.2020, transmisă prin e-mail în data de 09.03.2020, la adresa de e-mail înscrisă în cererea de rambursare, respectiv .....

Documentele solicitate prin cererea de informații suplimentare au fost transmise organului fiscal **parțial** prin e-mail, în data de 10.03.2020.

Astfel organul fiscal a emis Decizia nr. .... D/01.09.2020, prin care s-a respins suma de ..... lei, întrucât societatea nerezidentă nu a prezentat deconturile de deplasare ale persoanelor fizice înscrise pe facturile de cazare aferente pozițiilor nr. 1, 2 și 6-14.

Cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România depusă la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin care s-a solicitat la rambursare TVA a fost respinsă parțial în temeiul prevederilor art. 299 alin. (1) lit. a) și alin. (2), art. 319 alin. (20) lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 69 alin. (7) și pct. 72 alin. (4) din H.G. nr. 1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, potrivit art. 302 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 72 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1/2016:

**“Art. 302. - Rambursarea taxei către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România și rambursarea TVA de către alte state membre către persoane impozabile stabilite în România**

**(1) În condițiile 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;**

**[...].”**

**“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.**

**(...)**

**(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 297, 298 și 299 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.**

**(...)**

**(8) În afară de informațiile menționate la alin. (7), cererea de rambursare mai conține, pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:**

**a) numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului;**

**b) cu excepția importurilor, codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului sau prestatorului;**

**c) cu excepția importurilor, prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu codul ISO 3166 - alfa 2, respectiv codul RO;**

**d) data și numărul facturii sau documentului de import;**

- e) baza impozabilă și cuantumul TVA, exprimate în lei;
- f) cuantumul TVA deductibil, calculat în conformitate cu alin. (3), (4) și (5), exprimat în lei;
- g) după caz, partea de TVA deductibilă calculată în conformitate cu alin. (5) și exprimată ca procent;
- h) natura bunurilor și a serviciilor achiziționate, descrisă conform codurilor de la alin. (9).
- (9) În cererea de rambursare natura bunurilor și a serviciilor achiziționate se descrie conform următoarelor coduri:

...;

**6. cazare;**

...

(13) Solicitantul trebuie să furnizeze informațiile din cererea de rambursare și eventualele informații suplimentare solicitate de organul fiscal competent din România în limba română.

(...)

(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, 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.”

Din normele legale sus-citate rezultă că, în cadrul sistemului comun de TVA, legiuitorul comunitar a stabilit o procedură specifică prin care **persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita rambursarea TVA** pentru livrările de bunuri, prestările de servicii sau importul de bunuri efectuate în beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, **solicitare supusă unor condiționalități specifice acestui tip de rambursare**, și anume: persoanele în cauză să nu fie înregistrate sau să nu aibă obligația înregistrării în scopuri de TVA în statul căruia i se solicită rambursarea, să nu efectueze livrări de bunuri sau prestări de servicii în perioada pentru care solicită rambursarea, pentru care locul livrării sau prestării este în statul membru căruia i se solicită rambursarea, să depună cererea de rambursare și să îndeplinească anumite formalități specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit conținut la care să anexeze toate documentele aferente etc.).

Astfel că, societățile nerezidente străine care solicită rambursarea TVA în temeiul Directivei a 9-a **trebuie să îndeplinească condițiile cumulative, specifice și evidente acestui tip special de rambursare, așa cum rezultă din pct. 72 din Normele metodologice care transpun fidel Directiva comunitară în materie.**

Totodata, se stipulează că persoana care solicită rambursarea TVA trebuie să furnizeze, atât informațiile înscrise în cererea de rambursare, cât și informațiile suplimentare solicitate de organul fiscal din România în cazul în care acesta constată că nu deține informațiile necesare pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare.

În speță, în baza cererii de rambursare nr. ..../24.09.2018, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. .... D/01.09.2020, aferentă perioadei ianuarie - decembrie 2017, Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți a respins la rambursare TVA în sumă de .... lei, motivată de faptul că până la data emiterii deciziei de rambursare societatea nerezidentă nu a transmis toate documentele justificative solicitate prin Cererea de informații suplimentare nr. ....A/06.03.2020.

Prin cererea de informații suplimentare nr. ....A/06.03.2020, Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți a solicitat persoanei nerezidente documentele care nu au fost anexate la cererea de rambursare cuprinse în *“Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA”*, facturile de la pozițiile nr. 1 – 14 și deconturile de deplasare ale persoanelor fizice înscrise în facturile de cazare, dacă este cazul (pentru pozițiile nr. 1 – 14).

În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei sunt incidente prevederile art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

**“Art. 276. - Soluționarea contestației**

(...)

**(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.**

(...).”

Din textul de lege mai sus prezentat se reține că, societatea nerezidentă poate depune în susținerea cauzei documente și probe noi, chiar dacă acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestor documente.

Cu privire la prezentarea documentelor care să ateste că achizițiile efectuate dau dreptul de rambursare a taxei pentru operațiuni realizate în România, se reține că pct. 72 din Normele metodologice prevede în mod expres că persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru al Uniunii Europene poate solicita rambursarea doar a taxei facturată pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul său în România, în aceleași condiții ca și cele aplicabile pentru operațiuni care sunt realizate în România (Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008).

Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți a procedat la analiza documentației atașată contestației prin Referatul cauzei, reținând următoarele:

*“Astfel, documentele prezentate în susținerea contestației, față de cele existente la*

*dosarul cererii de rambursare, demonstrează faptul că persoana impozabilă nestabilă în România **X are drept de rambursare** pentru suma de ..... lei reprezentând TVA pentru **servicii de cazare** pe teritoriul României (operațiuni care se încadrează în prevederile art. 268 alin. (1) lit. b), art. 278 alin. (4) lit. a) și ale art. 279 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar persoana obligată la plata taxei este persoana care efectuează livrările/serviciile, conform prevederilor art. 307 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.*

*Facturile prezentate au fost emise conform **art. 319** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar persoana impozabilă nerezidentă nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA pentru operațiunile desfășurate conform **art. 302 alin. (1) lit. a)** Titlul VI din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile **pct. 72 alin. (1)** Titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată" din Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare."*

Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți concluzionează că **sunt îndeplinite condițiile impuse pentru rambursare** conform **art. 302 alin. (1) lit. a)** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu cele de la **pct. 72** din H.G. nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile Ordinului Președintelui ANAF nr. 2809/2016 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.

Având în vedere documentația depusă, anexată contestației, analiza efectuată de organele fiscale emitente ale deciziei atacate care reliefează îndeplinirea cerințelor specifice rambursării de TVA pentru contribuabili nerezidenți stabiliți în alte state UE prevăzute în normele metodologice incidente și faptul că prin referatul cauzei este propusă admiterea rambursării TVA în sumă de ..... lei, urmează a se aplica prevederile art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**"Art. 279. – (1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.**

**(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat".**

Prin urmare, contestația urmează a se admite pentru TVA în sumă de ..... lei respinsă la rambursare prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. .... D/01.09.2020 emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 302 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 72 din Normele metodologice, aprobate prin H.G. nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, art. 276 alin. (4) și art. 279 alin. (1) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

## **DECIDE**

Admite contestația societății **X** din Franța și anulează Decizia de rambursare a taxei

pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. .... D/01.09.2020 emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de .... **lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.