

DECIZIA nr. 497/2019
privind solutionarea contestatiei formulata de
x,
inregistrata la DGRFPB sub nr.x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **x**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de **08.01.2019**, inregistrata la AFCN sub nr. x, il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x emisa de AFCN, comunicata in data de **19.12.2018**, prin care s-a admis la rambursare TVA in suma de x lei si s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de x lei.

Avand in vedere dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) si (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **x**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. Societatea solicita reanalizarea spetei, intrucat aceasta a dat curs cererii organului fiscal, prin transmiterea tuturor documentelor solicitate.

II. Prin cererea de rambursare nr. x aferenta perioadei 01.01.2016 - 31.12.2016, societatea nerezidenta **x** a solicitat rambursarea TVA in suma de x lei.

In baza acestei cereri, AFCN a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x, prin care a admis la rambursare TVA in suma de x lei si a respins la rambursare TVA in suma de x lei, respingerea fiind justificata de urmatoarele motive:

- pentru pozitiile 05 si 06 din lista operatiunilor, TVA in suma de x lei, facturile transmise nu sunt emise pe numele societatii nerezidente;

- pentru pozitiile 07 - 37 din lista operatiunilor, TVA in suma de x lei, contestatarul a prezentat bonuri fiscale care nu au fost completate cu elementele obligatorii prevazute de legislatia romana in vigoare, pentru a putea beneficia de deducerea TVA si anume, nu au imprimat codul de TVA al beneficiarului cu ajutorul casei de marcat de catre furnizorul de servicii/bunuri, contrar dispozitiilor art. 290 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

III. Luand in considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organului fiscal, sustinerile societatii si prevederile legale pe perioada supusa verificării se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea nerezidenta poate beneficia de rambursarea TVA in suma de x lei, in conditiile in care argumentele si documentele prezentate in sustinerea cauzei nu sunt de natura sa modifice constatarile organului fiscal.

In fapt, AFCN a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x, prin care a admis la rambursare TVA in suma de x lei si a respins la rambursare TVA in suma de x lei aferenta perioadei 01.01.2016 - 31.12.2016, respingerea fiind justificata de urmatoarele motive:

- pentru pozitiile 05 si 06 din lista operatiunilor, TVA in suma de x lei, facturile transmise nu sunt emise pe numele societatii nerezidente;

- pentru pozitiile 07 - 37 din lista operatiunilor, TVA in suma de x lei, contestatara a prezentat bonuri fiscale care nu au fost completate cu elementele obligatorii prevazute de legislatia romana in vigoare, pentru a putea beneficia de deducerea TVA si anume, nu au imprimat codul de TVA al beneficiarului cu ajutorul casei de marcat de catre furnizorul de servicii/bunuri.

Se retine ca, prin contestatia formulata, contestatara nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia formulata, unica mentiune a acesteia fiind ca dat curs cererii organului fiscal, prin transmiterea tuturor documentelor solicitate. Insa, potrivit precizarilor organului fiscal din cuprinsul referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei:

"societatea a transmis documentele originale pe baza carora a fost intocmita cererea de rambursare a TVA, dar nu a anexat la contestatie documente noi care sa nu fi fost deja analizate in procesul de analiza documentara."

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

Codul fiscal:

"Art. 302 - Rambursarea taxei către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România si 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 si care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor si achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în România; [...]"

Normele 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 si achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, statul membru în care au fost achizitionate 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; (...).

(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 nestabilită 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 nestabilită 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:

e) baza impozabilă și cuantumul TVA, exprimate în lei; (...)

(9) În cererea de rambursare natura bunurilor și a serviciilor achiziționate se descrie conform următoarelor coduri:

1. combustibil; (...);

4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor; (...).

(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). (...)

(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 de mai sus, 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. În acest scop, pentru a stabili dacă o cerere este sau nu justificată, organele fiscale competente au dreptul să solicite acestora orice informații sau documente, care trebuie prezentate și însoțite de traduceri certificate în limba română, în măsura în care acestea sunt întocmite într-o limbă străină.

În speta, AFCN a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. x, prin care a admis la rambursare TVA în suma de x lei și a respins la rambursare TVA în suma de x lei, respingerea fiind justificată de următoarele motive:

- pentru pozițiile 05 și 06 din lista operațiunilor, TVA în suma de x lei, facturile transmise nu sunt emise pe numele societății nerezidente;

- pentru pozițiile 07 - 37 din lista operațiunilor, TVA în suma de x lei, contestatara a prezentat bonuri fiscale care nu au fost completate cu elementele obligatorii prevăzute de legislația română în vigoare, pentru a putea beneficia de deducerea TVA și anume, nu au imprimat codul de TVA al beneficiarului cu ajutorul casei de marcat de către furnizorul de servicii/bunuri, contrar dispozițiilor art. 290 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Se reține că, prin contestatia formulată, contestatara nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestatia formulată, unica mențiune a acesteia fiind că dat curs cererii organului fiscal, prin transmiterea tuturor documentelor solicitate. Însa, potrivit precizărilor organului fiscal din cuprinsul referatului cu propuneri de soluționare a contestatatiei:

*"societatea a transmis documentele originale pe baza cărora a fost întocmită cererea de rambursare a TVA, dar **nu a anexat la contestatie documente noi care sa nu fi fost deja analizate in procesul de analiza documentara.**"*

Astfel, din analiza tuturor documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

1. - obiectul de activitate al societatii nerezidente este "Transporturi rutiere de marfuri" – cod CAEN - 4941;

2. - achizițiile care fac obiectul cauzei supusa solutionarii au fost efectuate in Romania si constau in "taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor" (cod 4);

3. - potrivit pct 72 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 1/2016, orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilă în alt stat membru poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor si achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România, dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor fiind determinat în temeiul prevederilor art. 297 (art. 298, daca este cazul) si art. 299 din Codul fiscal, coroborate cu dispozitiile pct 69 si art. 319 din aceleasi acte normative, potrivit carora:

Codul fiscal

"Art. 297 (...) (4) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) **operațiuni taxabile;** (...)"

"Art. 299 - Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, **să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319**, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare. (...)"

Norme metodologice:

"69. (...) (3) **Facturile emise în condițiile prevăzute la art. 319 alin. (12), (13) și (21) din Codul fiscal constituie documente justificative în vederea deducerii taxei numai în situația în care au înscris și codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului.**

(...) (6) Pentru achizițiile de bunuri și servicii pe bază de bonuri fiscale emise în conformitate cu prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale care îndeplinesc condițiile unei facturi simplificate, în conformitate cu prevederile art. 319 alin. (12), (13) și (21) din Codul fiscal, dacă furnizorul/prestatorul a menționat pe bonul fiscal cu ajutorul aparatului de marcat electronic fiscal codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 67.**"

Codul fiscal:

“**Art. 319** (12) Persoana impozabilă care are obligația de a emite facturi conform prezentului articol, precum și persoana impozabilă care optează pentru emiterea facturii potrivit alin. (11) pot emite **facturi simplificate în oricare dintre următoarele situații:**

a) **atunci când valoarea facturilor, inclusiv TVA, nu este mai mare de 100 euro.** Cursul de schimb utilizat pentru determinarea în euro a valorii facturii este cursul prevăzut la art. 290 ;

b) În cazul documentelor sau mesajelor tratate drept factură conform alin. (2).

(13) În urma consultării Comitetului TVA instituit în temeiul prevederilor art. 398 din Directiva 112, prin ordin al ministrului finanțelor publice se aprobă ca persoana impozabilă care are obligația de a emite facturi conform prezentului articol, precum și persoana impozabilă care optează pentru emiterea facturii potrivit alin. (11) să înscrie în facturi doar informațiile prevăzute la alin. (21), în următoarele cazuri, conform procedurii stabilite prin normele metodologice:

a) **valoarea facturii, inclusiv TVA, este mai mare de 100 euro, dar mai mică de 400 euro.** Cursul de schimb utilizat pentru determinarea în euro a valorii facturii este cursul prevăzut la art. 290 ; sau

b) În cazul în care practica administrativă ori comercială din sectorul de activitate implicat sau condițiile tehnice de emisie a facturilor face/fac ca respectarea tuturor obligațiilor menționate la alin. (20) sau la alin. (23) să fie extrem de dificilă.

(...) (21) **Facturile emise în sistem simplificat în condițiile prevăzute la alin. (12) și (13) trebuie să conțină cel puțin următoarele informații:**

a) data emiterii;

b) identificarea persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

c) identificarea tipului de bunuri sau servicii furnizate;

d) suma taxei colectate sau informațiile necesare pentru calcularea acesteia;

e) În cazul documentelor sau mesajelor tratate drept factură în conformitate cu prevederile alin. (2), o referire specifică și clară la factura inițială și la detaliile specifice care se modifică.”

Se retine ca, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, conform Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, TVA aferent achizițiilor efectuate pe bază de factură simplificată este deductibilă dacă factura conține elementele precizate la art. 319 alin. (21) din Codul fiscal, precum și codul de TVA al beneficiarului produselor/serviciilor. **De acest regim beneficiază bonurile fiscale, care îndeplinesc condițiile unei facturii simplificate, având înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului.**

Având în vedere ca:

- prin contestația formulată, contestația nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația formulată, contrar dispozițiilor art. 269 alin 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unica mențiune nedovedită a acesteia fiind că dat curs cererii organului fiscal, prin transmiterea tuturor documentelor solicitate;

- potrivit precizărilor organului fiscal din cuprinsul referatului cu propuneri de soluționare a contestației:

*“societatea a transmis documentele originale pe baza carora a fost intocmita cererea de rambursare a TVA, dar **nu a anexat la contestatie documente noi care sa nu fi fost deja analizate in procesul de analiza documentara**”;*

- din analiza documentelor justificative prezentate de contestatara in sustinerea cererii de rambursare, rezulta ca:

- pentru pozitiile 05 si 06 din lista operatiunilor, TVA in suma de x lei, facturile fiscale nu sunt emise pe numele societatii nerezidente, ci pe numele “x” din x si “x” din x, facturile necuprinzand alte date de identificare a cumparatorului;

- pentru pozitiile 07 - 37 din lista operatiunilor, TVA in suma de x lei, contestatara a prezentat bonuri fiscale care nu au fost completate cu elementele obligatorii prevazute de legislatia romana in vigoare, pentru a putea beneficia de deducerea (rambursarea) TVA si anume, nu au imprimat codul de TVA al beneficiarului cu ajutorul casei de marcat de catre furnizorul de servicii/bunuri.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, urmeaza a se dispune respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de x, cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de x lei prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x emisa de AFCN.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 297, art. 299, art. 302 alin. (1) lit a), art. 319 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, pct. 69, 72 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1/2016, art. 269 alin. (1) si art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de x, cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de x lei prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x emisa de AFCN.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.