



DECIZIA nr. 890 din .2019 privind
soluționarea contestației formulată de
X -...,
prin împuternicit Y,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG ...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr. MBN_SAA-..., înregistrată sub nr. MBR_REG ... de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți cu privire la contestația X din Bulgaria, formulată prin împuternicit ...

Obiectul contestației, remisă prin poștă în data de **06.09.2019** și înregistrată la organul fiscal sub nr. MBN_REG-.... îl constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., fără dovada comunicării, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de .. lei (din totalul sumei de ... lei).

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu cele ale pct. 3.6 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de societatea nerezidentă X.

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

I. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., organele de specialitate din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins la rambursare TVA în sumă de ... lei din totalul TVA în sumă de ...lei solicitată la rambursare în temeiul Directivei a 9-a de către X prin cererea cu nr. de referință ..., înregistrată sub nr.

Motivul de fapt: Pentru justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă pozițiilor 14, 15, 23, 24 și 25, persoana impozabilă nerezidentă a atașat documente de refacturare a serviciilor de cazare. Astfel, a fost întocmită Cererea de Informații suplimentare nr.... prin care au fost solicitate facturile inițiale care au stat la baza refacturării serviciilor aferente pozițiilor sus-menționate.

Persoana impozabilă nerezidentă nu a dat curs acestei solicitării, trimitând din nou documentele atașate cererii.

II. Prin contestația formulată, societatea solicită reanalizarea deciziei arătând că documentele solicitate au fost transmise prin poștă în data de 11.04.2018. În susținere anexează documentele de refacturare aferente pozițiilor contestate nr. 14, 15, 23, 24 și 25 împreună cu documentele inițiale și anexele acestora.

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 TVA pentru servicii de cazare pe teritoriul României și achiziții de roviniete și taxa utilizare pod, în condițiile în care a depus în susținerea contestației documentația solicitată pentru rezolvarea cererii de rambursare, iar în urma analizei efectuate asupra acesteia de organele fiscale îndrituite cu soluționarea cererii nu au fost identificate impedimente în privința îndeplinirii condițiilor peremptorii și specifice acestui tip de rambursare a TVA.

În fapt, prin cererea cu număr de referință ..., recepționată informatic și înregistrată de autoritățile fiscale române sub nr. ... societatea nerezidentă X a solicitat rambursarea TVA în sumă de ... lei pentru un număr de 25 poziții (facturi) emise în anul 2017 și înscrise în lista anexă la cerere pentru servicii de cazare pe teritoriul României și achiziții de roviniete și taxa utilizare pod.

Prin decizia de rambursare a TVA nr. ... organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au admis la rambursare TVA în sumă de...lei și au respins la rambursare TVA în sumă de ... lei.

Referitor la TVA în sumă de ... lei aferentă facturilor înscrise la pozițiile nr.14, 15, 23, 24 și 25 în lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea, motivul respingerii a fost acela că persoana impozabilă nerezidentă nu a dat curs solicitării cuprinse în cererea de informații suplimentare și anume transmiterea facturilor inițiale care au stat la baza refacturării serviciilor aferente pozițiilor nr.14, 15, 23, 24 și 25 ce au fost solicitate prin cererea de informații suplimentare nr. ..., nefiind respectate dispozițiile art.299 alin.(1) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal și pct.72 alin. (4) și alin. (23) din Normele metodologice, aprobate prin HG nr.1/2016.

Prin contestația formulată societatea nerezidentă X susține că documentele solicitate au fost transmise prin poștă în data de 11.04.2018 și anexează în susținerea contestației în copie facturile de la pozițiile nr. 14, 15, 23, 24 și 25.

În drept, în raport de data depunerii cererii, sunt incidente prevederile 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 H.G. nr. 1/2016 conform cărora:

Codul fiscal:

"Art. 302. - (1) În condițiile stabilite prin normele metodologice:

"a) persoana impozabilă nestabilită 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 stabilă 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 incorect;

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;

(...).

(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.

(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 stabilă. În cazul în care o persoană impozabilă nestabilă în România efectuează în statul membru în care este stabilă 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.**

(...).

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

1. combustibil;
2. închiriere de mijloace de transport;
3. cheltuieli legate de mijloace de transport (altele decât bunurile și serviciile prevăzute la codurile 1 și 2);

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

5. cheltuieli de deplasare, de exemplu, cu taxiul sau cu mijloacele de transport public;

6. cazare;

(...)

(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. (...)

(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.**

(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 cărui îi este adresată.**

(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."**

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

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

Art. 6. Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în statul membru de rambursare, o persoană impozabilă nestabilită în statul membru de rambursare trebuie să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilită.”

*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. 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 speță, în baza cererii nr. ... aferente perioadei 01.04.2017-30.04.2017, organul fiscal a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene înregistrată sub nr...., prin care a respins la rambursare TVA în sumă de ...lei (din totalul sumei de .. lei).

Anterior emiterii deciziei de rambursare, prin cererea de informații suplimentare nr. ..., transmisă prin e-mail în data de 30.05.2019 s-a solicitat societății nerezidente transmiterea documentelor care nu au fost anexate la cererea de rambursare și cuprinse în lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA, înscrise la pozițiile 14, 15, 23, 24 și 25 din cerere.

Referitor la TVA respinsă la rambursare în sumă de ...lei, contestată, în raport de documentele din dosarul contestației se reține faptul că organele fiscale competente în soluționarea cererii de rambursare nr.... formulată de societatea nerezidentă X au respins cererea prin decizia nr...., pe motivul că societatea nu a transmis facturile inițiale care au stat la baza refacturării serviciilor aferente pozițiilor nr.14, 15, 23, 24 și 25 ce au fost solicitate prin cererea de informații suplimentare nr.

Cu prilejul depunerii contestației societatea nerezidentă a transmis facturile inițiale care au stat la baza refacturării serviciilor aferente pozițiilor nr.14, 15, 23, 24 și 25 ce au fost solicitate prin cererea de informații suplimentare nr.

Potrivit art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

”Art. 276. - (1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de

acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

(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”.

Astfel, în urma prezentării de către societatea contestatoare a facturilor inițiale care au stat la baza refacturării serviciilor aferente pozițiilor nr.14, 15, 23, 24 și 25 ce au fost solicitate prin cererea de informații suplimentare nr. ..., organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au procedat la analiza documentației prin referatul nr...., cu următoarele concluzii:

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 TVA 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) și achiziții de rovine și taxa utilizare pod (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 TVA 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).

În speță, organele fiscale îndrituite cu analiza cererii au procedat la respingerea cererii de rambursare a societății nerezidente Xcu privire la suma de ... lei întrucât societatea nu a transmis facturile inițiale care au stat la baza refacturării serviciilor aferente pozițiilor nr.14, 15, 23, 24 și 25 ce au fost solicitate prin cererea de informații suplimentare și, deși nu s-au pronunțat prin decizie asupra îndeplinirii celorlalte condiții specifice și peremptorii acestui tip de rambursare (condiții de fond), au complinit această lipsă în referatul întocmit pentru soluționarea contestației propunand admiterea contestației pentru aceasta sumă.

În consecință, în raport de analiza anterior efectuată, de susținerile contestatoarei, de documentația depusă anexată contestației și de propunerea organelor fiscale emitente ale deciziei atacate care reliefează lipsa altor impedimente în privința îndeplinirii cerințelor *peremptorii și specifice rambursării de TVA* stabilite la pct. 72 din Normele metodologice rezultă că societatea nerezidentă îndeplinește condițiile de rambursare a TVA pentru TVA în sumă de... lei, contestația urmând a fi admisă pentru această sumă, cu aplicarea prevederilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Art. 279. – (1) Prin decizie contestația poate 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.”

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 302 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 72 din Normele metodologice, aprobate prin H.G. nr. 1/2016, cu modificările și completările

ulterioare, art. 5 și art. 6 din Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008, art. 276 și art.279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

DECIDE

Admite contestația X și anulează în parte decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr.... pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de.... lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.