

DECIZIA nr. 5 / 12.01.2018

privind solutionarea contestatiei formulata de **X s.r.o.** din Cehia,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x/19.10.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti, cu adresa nr. MBN-SAA x/19.10.2017 inregistrata la DGRFPB sub nr. MBR-REG x/19.10.2017, cu privire la contestatia societatii nerezidente **X s.r.o.**, cu sediul in Cehia, C , P , , prin Tax s.r.o.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de 11.05.2017 si inregistrata la DGRFPB sub nr. MBN-REG x/17.05.2017, il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/12.04.2017, comunicata in data de 28.04.2017, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **y lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE si constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de 268 alin.(1), art. 269 alin.(1) si art. 272 alin.(1) si alin.(4) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X s.r.o** din Cehia.

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

I. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/12.04.2017, organele de specialitate din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti au respins la rambursare TVA in suma de **y lei**, solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 9-a de catre **X s.r.o** din Cehia, prin cererea inregistrata sub nr. x/28.07.2016.

II. Prin contestatia formulata impotriva deciziei de rambursare societatea nerezidenta solicita returnarea intregii sume de t ron (a fost returnata t ron) documentele fiind postate in anexa la mail si trimise acum din nou.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile persoanei nerezidente contestatoare, reglementările 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 si taxe de drum din Romania, in conditiile in care documentele solicitate de organele fiscale prin cererea de informatii suplimentare au fost prezentate in sustinerea cauzei.

In fapt, societatea nerezidenta X s.r.o. din Cehia a solicitat rambursarea TVA aferenta facturilor de achizitii combustibil si taxe de drum din perioada 01.01.2016-30.06.2016, emise de societatea inregistrata in scopuri de TVA in Romania, conform Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoanele impozabile nestabilite in Romania depusa la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice, potrivit art. 302 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/12.04.2017, organele fiscale din cadrul AFCN au respins la rambursare TVA in suma de y lei aferenta facturilor emise de E Cards si OMV reprezentand contravaloare combustibil si taxe de drum, avand ca motiv ne reprezentarea facturilor inscrise la pozitiile 14-29 din Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea, desi au fost solicitate prin adresa nr. xA/21.02.2017.

Cererea de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoanele impozabile nestabilite in Romania depusa la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin care s-a solicitat la rambursare TVA a fost respinsa in temeiul prevederilor art.299 alin.1 lit.a din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal si pct.72 alin.4 si alin.23 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr.1/2016.

In sustinerea contestatiei, societatea nerezidenta a prezentat facturile inscrise la pozitiile 14-29 din lista operatiunilor anexata la cerere pentru care se solicita rambursarea.

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 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; (...).

(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:

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, informatii 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."

Din normele legale sus-citate rezulta ca, in cadrul sistemului comun de TVA, legiuitorul comunitar a stabilit o procedura specifica prin care **persoanele impozabile stabilite intr-un stat membru pot solicita rambursarea TVA** pentru livrarile de bunurile, prestarile de servicii sau importul de bunuri efectuate in beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, **solicitare supusa unor conditii specifice acestui tip de rambursare**, si anume: persoanele in cauza sa nu fie inregistrate sau sa nu aiba obligatia inregistrarii in scopuri de TVA 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 in statul membru caruia i se solicita 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 etc.).

Astfel ca, societatile nerezidente straine care solicita rambursarea TVA in temeiul Directivei a 9-a **trebuie sa indeplineasca conditiile cumulative, specifice si peremptorii acestui tip special de rambursare, asa cum rezulta din pct. 72 din Normele metodologice care transpun fidel Directiva comunitara in materie.**

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.

In speta, in baza cererii de rambursare nr. x/28.07.2016, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/12.04.2017, aferenta perioadei ianuarie - iunie 2016, AFCN a respins la rambursare TVA in suma de y lei, motivata de faptul ca pana la data emiterii deciziei de rambursare societatea nerezidenta nu a transmis documentele justificative aferente pozitiiilor 14-29 din lista anexata cererii de rambursare, desi au fost solicitate prin cerere de informatii suplimentare.

Prin cererea de informatii suplimentare nr. xA/21.02.2017, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti a solicitat persoanei nerezidente documentele care nu au fost anexate la cererea de rambursare cuprinse in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA, la pozitiile nr.14-29.

In sustinerea contestatiei, societatea contestatoare, anexeaza urmatoarele documente:

- facturile nr.x/30.04.2016, nr.x/30.04.2016, nr.x/30.04.2016, nr.x/17.05.2016 nr.x/17.05.2016, nr.x6/17.05.2016, nr.x/17.05.2016, nr.x/31.05.2016, nr.x/31.05.2016, nr.x/31.05.2016, nr.x/17.06.2016 si nr.x/17.06.2016 emise de E Cards BV reprezentand combustibil (motorina) si taxe de drum (roviniete) – pozitiile 14-25 din cerere, avand inscrisa valoarea TVA in lei, in suma totala de y1 lei;

- facturile nr.x/31.03.2016, nr.x/31.03.2016, nr.x/15.06.2016 si nr.x/30.06.2016 emise de OMV reprezentand combustibil (motorina) si taxe de drum (roviniete) – pozitiile 26-29 din cerere, avand inscrisa valoarea TVA in lei, in suma totala de y2 lei.

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei sunt incidente prevederile art.276 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

"Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii 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 textul de lege mai sus prezentat se retine ca, societatea nerezidenta poate depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal i se ofera posibilitatea sa se pronunte asupra acestor documente.

Cu privire la prezentarea documentelor care sa ateste ca achizitiile efectuate dau dreptul la *dreptul de rambursare a taxei pentru operatiuni realizate în România*, se retine ca pct. 72 din Normele metodologice prevede in mod expres ca persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene **poate solicita rambursarea doar a taxei facturata pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania, în aceleasi conditii ca si cele aplicabile pentru operatiuni care sunt realizate în România (Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008).**

In referatul cauzei, organele fiscale din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti mentioneaza faptul ca societatea nerezidenta a transmis prin e-mailul din data de 21.02.2017 documentele solicitate prin adresa nr.xA/21.02.2017, insa acestea nu au fost receptionate „din cauza esecului

transmisiei electronice”, iar urmare analizarii acestora au retinut că sunt indeplinite conditiile de rambursare impuse la art. 302 alin. 1 lit. a din Codul fiscal si la pct. 72 din Normele metodologice de aplicare, facturile fiind intocmite conform art.319 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

Avand in vedere faptul ca societatea nerezidenta X s.r.o a anexat facturile inscrise la pozitiile 14-29 din cererea de rambursare, reprezentand combustibil si taxe de drum, prin referatul cauzei fiind propusa admiterea rambursarii TVA in suma de y lei, nefiind reliefate alte impedimente in aprobarea rambursarii TVA, avand in vedere si obiectul de activitate inscris in cererea de rambursare, urmeaza a se aplica prevederile art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

“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, contestatia urmeaza a se admite pentru TVA in suma de y lei respinsa la rambursare prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/12.04.2017 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 302 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 72 din Normele metodologice, aprobate prin H.G. nr. 1/2016, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 276 alin. (4) si art. 279 alin. (1) si alin.(4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

DECIDE

Admite contestatia pentru TVA in suma de y lei respinsa la rambursare prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/12.04.2017 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti si anuleaza decizia pentru aceeasi suma.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

