



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală  
Directia Generala a Finantelor  
Publice a Judetului Satu Mare  
Compartimentul Solutionare  
Contestatii**



P-ța Romana nr. 3-5  
Satu Mare  
Tel: +0261-768772  
Fax: +0261-732115

**DECIZIA NR. 16/.....2013  
privind soluționarea contestatiei depusa de  
S.C. DKV ..... S.R.L., in calitate de reprezentant fiscal al  
L U . .....,  
inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 1 din cadrul  
Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului Bucuresti  
sub nr...../.....2012**

Potrivit adresei nr...../17.01.2013, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Satu Mare sub nr...../31.01.2013, in baza prevederilor art.3, alin.(1) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3333/2011, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a delegat competenta de solutionare a contestatiei inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 1, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului Bucuresti sub nr...../.....2012, formulata de S.C. DKV ..... S.R.L., in calitate de reprezentant fiscal al L U T ....., impotriva Deciziei de rambursare nr...../19.03.2012 a taxei pe valoarea adaugata

pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii.

Prin urmare, cu adresa nr...../17.01.2013, inregistrata la D.G.F.P. Satu Mare sub nr...../31.01.2013, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul A.N.A.F. (competenta initial cu solutionarea contestatiei) a inaintat dosarul contestatiei nr...../.....2012, formulata de S.C. DKV ..... S.R.L., in calitate de reprezentant fiscal al L U . .....

L U ..... are domiciliul fiscal in Turcia, ....., cod de identificare fiscala .....

S.C. DKV ..... S.R.L. are domiciliul fiscal in loc. ...., sector 1, str. .... nr...., et.... cod de identificare fiscala.....

Comunicarea Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii, nr...../19.03.2012, s-a facut conform prevederilor art.44 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat.

Contestatia, inregistrata la D.G.F.P.M.B., Administratia Finantelor Publice Sector 1, sub nr...../.....2012, a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin.(1), Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale" din Ordonanta Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale" din Ordonanta Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Satu Mare este legal investita sa se pronunte asupra cauzei.

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

I. S.C. DKV ..... S.R.L., in calitate de reprezentant fiscal al L U . ....., prin contestatia inregistrata la DGFPMB, AFP Sector 1, sub nr...../.....2012 formulata impotriva Deciziei de rambursare nr...../19.03.2012 a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, contesta suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

*1) Prezentarea situatiei de fapt*

In sustinerea contestatiei, se arata ca obiectul activitatii societatii contestatoare il reprezinta prestarea de servicii logistice si de transport.

In continuare, se precizeaza ca in cursul anului 2010, petenta a achizitionat combustibil si o serie de alte bunuri mobile de la compania DKV .....KG, societate germana reprezentata fiscal pentru scopuri de TVA in Romania de catre P .. S.R.L. Bucuresti.

Furnizorul roman a considerat livrarea bunurilor anterior mentionate ca reprezentand o livrare in Romania avand in vedere ca bunurile nu parasesc teritoriul national. Prin urmare acesta a aplicat 24% TVA asupra valorii bunurilor vandute.

*2) Nelegalitatea respingerii rambursarii TVA aferenta bunurilor achizitionate pe teritoriul Romaniei*

*A) Argumente de fond*

Se mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au procedat eronat la respingerea rambursarii TVA in valoare de X lei, nerespectand prevederile Codului de procedura fiscala si ale Codului fiscal, ale Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, precum si ale Ordinului nr.5/2010 pentru aprobarea Procedurii de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoane impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii.

In sustinerea contestatiei se arata ca S.C. P..... S.R.L. in calitate de reprezentant fiscal al DKV .....KG, nu are obligatia administrarii incasarilor si platilor aferente facturilor emise sau primite de societatea nerezidenta pentru operatiunile desfasurate pe teritoriul Romaniei, in conformitate cu prevederile pct.66<sup>1</sup>, alin.(7) din Normele metodologice.

Totodata, in opinia societatii contestatoare argumentul organelor de inspectie fiscala potrivit

caruia L U .....I trebuia sa respecte prevederile Declaratiei de reciprocitate a Romaniei catre Turcia este nefondat, intrucat fragmentul citat nu reprezinta o baza pentru stabilirea unei obligatii legale pe care L U ..... trebuia sa o aiba in vedere in scopul rambursarii de TVA.

Se specifica ca aceste documente nu sunt prevazute la pct.50, alin.(7) din Normele metodologice care reglementeaza documentele ce trebuie anexate la cererea de rambursare si nici nu au fost solicitate in mod suplimentar.

Avand in vedere cele precizate mai sus, societatea contestatoare concluzioneaza ca a depus toate documentele mentionate la literele a) – c) de la pct.50, alin.(7) din Normele metodologice, respectiv:

- cererea de rambursare pentru persoanele impozabile neinregistrate in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii; facturile in original emise de DKV .....KG, reprezentata fiscal prin S.C. P .....S.R.L., care evidentiaza taxa a carei rambursare a fost solicitata;
- certificatul de inregistrare fiscala emis de autoritatile fiscale din Turcia, ca dovada a faptului ca L U ..... este angajata intr-o activitate economica ce i-ar conferi acesteia calitatea de persoana impozabila;
- declaratia scrisa a L U .....ca in perioada la care se refera cererea de rambursare aceasta nu a efectuat livrari de bunuri sau prestari de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca avand loc in Romania.

Societatea contestatoare mentioneaza ca nu a primit nici o cerere de la organele de inspectie fiscala referitoare la prezentarea de documente suplimentare, care sa clarifice informatiile inscrise in Decizia de rambursare.

#### *B) Argumente de forma*

In sustinerea contestatiei, se prezinta urmatoarele *argumente de forma*:

1) Referitor la *nerespectarea dreptului la informare*, se arata ca au fost incalcate prevederile art.107, alin.(1) din Codul de procedura fiscala, prin faptul ca societatea contestatoare nu a fost informata asupra constatarilor lor inaintea emiterii deciziei de rambursare.

2) Referitor la *forma deciziei de rambursare*, se precizeaza ca nu au fost respectate prevederile art.43, alin.(2), lit.i) din Codul de procedura fiscala, respectiv Decizia de rambursare nu contine detalii cu privire la organul fiscal competent caruia urmeaza sa-i fie adresata contestatia.

3) Se precizeaza ca nu a fost respectat *principiul bunei credinte*, consacrat prin art.12 din Codul de procedura fiscala, respectiv organele de inspectie fiscala nu au solicitat informatii suplimentare, desi societatea contestatoare ar fi raspuns oricaror solicitari.

In ceea ce priveste *legislatia europeana si constitutionala*, se mentioneaza faptul ca autoritatile fiscale romane ingreuneaza procesul de recuperare a creantei pe care societatea contestatoare o are fata de bugetul de stat poate constitui o forma de incalcare a prevederilor art.1 din Protocolul nr.1 la Conventia CEDO, precum si a dispozitiilor interne privind protectia proprietatii private.

In urma celor prezentate, se solicita anularea Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr...../19.03.2012 privind respingerea rambursarii taxei pe valoarea adaugata si pe cale de consecinta sa aprobe rambursarea TVA in suma de X lei.

II. Prin Decizia de rambursare nr...../19.03.2012 a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii, intocmita de Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, Administratia Finantelor Publice a Sectorului I, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Suma de X lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de DKV .....G, reprezentata fiscal prin S.C. P ..... S.R.L., respectiv refacturari ale bunurilor si serviciilor achizitionate in benzinarii de L U ....., in numele si in contul DKV ..... KG din Germania si a caror incasare nu a putut fi probata de S.C. P T..... S.R.L., nerespectandu-se astfel prevederile art.147, indice 2, alin.(1), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.1 din Instructiunile de completare a formularului 313 "Cerere de rambursare pentru persoanele impozabile neinregistrate in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii, aprobate prin Ordinul nr.5/04.01.2010 si Declaratia de reciprocitate a Romaniei catre Turcia.

In urma celor expuse in fapt si in drept, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA in suma de X lei.

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pentru perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1) Referitor la "argumentatie in fond"

*Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a procedat corect respingand la rambursare TVA in suma de X lei prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr...../19.03.2012, pe motiv ca TVA aferenta facturilor emise de DKV .....KG, reprezentat fiscal prin S.C. P Tax Advisors Accountants S.R.L., **reprezinta refacturari ale bunurilor si serviciilor achizitionate in benzinarii de L U ....., in numele si in contul DKV.....Kg (Germania) si a caror incasare nu a putut fi probata de S.C. P..... S.R.L.***

*In fapt,* prin Cererea de rambursare pentru persoanele impozabile neinregistrate in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 1, din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti sub nr...../29.09.2011, S.C. DKV ..... S.R.L., in calitate de reprezentant fiscal al L U ....., a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei, aferenta perioadei ianuarie – decembrie 2010. Facturile cuprinse in cererea de rambursare sunt emise de DKV ....., societate reprezentata fiscal prin S.C. Pricewaterhouse Coopers Tax Advisors and Accountants S.R.L.

Avand in vedere ca in urma analizei documentelor anexate la cererea de rambursare, organul de inspectie fiscala a constatat ca exista suspiciuni cu privire la modul de achitare a facturilor, intrucat pentru justificarea platii s-au anexat summary invoice – DKV ..... KG, surettir Turkiye Bankasi si dekont Garanti. In acest sens, s-a intocmit adresa nr...../30.12.2011 inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr...../09.01.2012, pentru efectuarea unei cercetari la fata

locului la societatea DKV .....KG, reprezentata fiscal prin S.C. PC S.R.L. Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr...../29.02.2012 inaintea Procesul verbal nr...../28.02.2012 incheiat la DKV .....KG, reprezentata fiscal prin S.C. PC S.R.L.

Prin procesul verbal mentionat se precizeaza ca "Contribuabilul opereaza un sistem de carduri care ofera clientilor sai (companii rezidente si nerezidente) posibilitatea de a achizitiona si servicii pe tot parcursul traseelor rutiere internationale. In acest sens DKV .....KG a incheiat contracte cu diversi parteneri din domeniul furnizarii de combustibil auto pe teritoriul Romaniei si al altor state, conform carora posesorii de carduri emise de societate pot achizitiona combustibil, accesorii auto, piese de schimb, depanare, intretinere si curatenie pentru autovehicule in benzinarii, in numele si in contul DKV .....COKG. Societatea achita furnizorilor bunurile si serviciile achizitionate de clientii sai, dupa care refactureaza clientilor respectivi contravaloarea acestora.

De asemenea, din procesul verbal nr...../28.02.2012 reiese ca incasarea facturilor emise de DKV .....KG din Germania nu a putut fi probata de S.C. PC S.R.L.

*In drept*, 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 este reglementata de art.147<sup>2</sup> din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

*"Art.147<sup>2</sup>*

*(1) In conditiile stabilite prin norme:*

*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 achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în România;*

*b) persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nestabilită în Comunitate, poate solicita rambursarea taxei achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România, dacă, în conformitate cu legile țării unde este stabilită, o persoană impozabilă stabilită în România ar avea același drept de rambursare în ceea ce privește TVA sau alte impozite/taxe similare aplicate în țara respectivă;"*

In conformitate cu pct.1 din Instructiunile de completare a formularului 313 „Cerere de rambursare pentru persoanele impozabile neinregistrate in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii, aprobate prin Ordinul nr.5/04.01.2010”, cererea de rambursare se depune de catre persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii, pentru rambursarea taxei facturate de alte persoane impozabile si achitate de acestea pentru bunurile mobile care le-au fost livrate sau serviciile care le-au fost prestate in beneficiul lor in Romania.

Potrivit Declaratiei de reciprocitate a Romaniei catre Turcia, legislatia fiscala romana, respectiv Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede la art.147<sup>2</sup>, alin.(1), lit.b) ca persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA si nu este stabilita in Comunitate poate solicita rambursarea taxei achitata daca, in conformitate cu legile tarii unde este stabilita, o persoana impozabila stabilita in Romania ar avea acelasi drept de rambursare in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata sau alte impozite/taxe similare aplicate in tara

respectiva. Aceasta prevedere reprezinta transpunerea in legislatia fiscala romana a Directivei Consiliului 86/560/CEE din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislatiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri. Aranjamente pentru rambursarea taxei pe valoarea adaugata catre persoanele impozabile care nu sunt stabilite in Comunitate. Procedura de rambursare a taxei pe valoarea adaugata achitate in Romania catre persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA si nu sunt stabilite in Comunitate, este reglementata de Ordinul ministerului economiei si finantelor nr.530/2007. Avand in vedere ca rambursarea poate fi acordata numai pe baza de reciprocitate si ca legislatia din Turcia permite rambursarea taxei pe valoarea adaugata platita in Turcia pentru achizitiile de bunuri si servicii legate de participarea la targuri si expozitii, precum si pentru activitati de transport, respectiv carburanti, piese de schimb, cheltuieli de intretinere si reparatii, Romania se angajeaza sa ramburseze persoanelor impozabile stabilite in Turcia care nu sunt inregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA si nu sunt stabilite in Comunitate, *taxa pe valoarea adaugata platita in Romania*, aferenta achizitiilor mentionate mai sus.

Obligatia de a aduce dovezi privind achitarea taxei in Romania revine persoanei impozabile care solicita rambursarea in temeiul Directivei a 13-a.

La pct.(50), alin.(7) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt prevazute documentele pe care reprezentantul in scopul rambursarii trebuie sa le depuna la organul fiscal competent, in numele si in contul solicitantului.

De asemenea, la pct.(50), alin.(8) din Norme se prevede ca organul fiscal competent poate impune reprezentantului in vederea rambursarii orice alte obligatii in plus fata de cele prevazute la alin.(7).

Avand in vedere aceste prevederi legale, la pct.13.1 din Anexa 1 la Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.5/2010 pentru aprobarea Procedurii de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata formulate de catre persoane impozabile neinregistrate in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii, se precizeaza ca pentru solutionarea cererii, organul fiscal are dreptul de a cere reprezentantului orice alte documente pe care le considera necesare.

Prin urmare, organul fiscal competent are dreptul de a solicita documente care dovedesc achitarea taxei solicitate la rambursare.

Avand in vedere cele expuse in fapt si in drept, faptul ca nu au fost respectate prevederile art147<sup>2</sup> alin.(1), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.1 din Instructiunile de completare a formularului 313 „Cerere de rambursare pentru persoanele impozabile neinregistrate in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii, aprobate prin Odrinul nr.5/04.01.2010”, Declaratia de reciprocitate a Romaniei catre Turcia, concluzionam ca in mod corect si legal prin Decizia de rambursare nr...../19.03.2012 s-a respins la rambursare suma de X lei, ce reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de DKV ..... KG, reprezentata fiscal prin S.C. P .S.R.L., respectiv refacturari ale bunurilor si serviciilor achizitionate in benzinarii de L U ... LTD. STI, in numele si in contul DKV.....KG din Germania si a caror incasare nu a putut fi probata de S.C. P ..... S.R.L.,

In ceea ce priveste discutia finala, mentionam ca emiterea Deciziei de rambursare s-a efectuat in urma analizei documentare efectuate in cadrul Biroului Analiza de Risc si nu in urma unei inspectii fiscale, nefiind prevazuta in lege existenta unei discursii finale cu contribuabilul inaintea emiterii Deciziei de rambursare.

Referitor la forma deciziei de rambursare, precizam ca la ultimul paragraf din Decizia de rambursare se prevede *„Prezenta decizie de rambursare a taxei pe valoarea adaugata poate fi contestata in termen de 30 de zile de la data comunicarii, sub sanctiunea decaderii, la organul fiscal competent, potrivit art.209, alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare”*.

In ceea ce priveste principiul bunei credinte, acesta nu a fost incalcat, deoarece s-a intocmit adresa de efectuare a unei cercetari la fata locului la DKV.....KG, reprezentat fiscal prin S.C. P .. ... S.R.L., in urma acestei adrese intocmindu-se Procesul Verbal nr.52078/28.02.2012.

Referitor la punctul „Legislatia europeana si constitutionala”, precizam ca autoritatile fiscale nu ingreuneaza procesul de recuperare a creantei pe care societatea o are fata de bugetul de stat, deoarece *neputandu-se proba ca facturile cuprinse in cererea de rambursare au fost achitate in Romania, taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare a fost respinsa*.

Faptul ca societatea nu a adus nici un argument de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, intra sub incidenta art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

*“ART. 216*

*Soluții asupra contestației*

*(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*,

coroborat cu pct.11.1 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipuleaza urmatoarele:

*11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;*

Avand in vedere cele precizate mai sus, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. DKV ..... S.R.L., in calitate de reprezentant fiscal al L U T ....., pentru suma de X lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei , in temeiul actelor normative invocate, precum si in temeiul prevederilor art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

**DECIDE**

**respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. DKV ..... S.R.L., in calitate de reprezentant fiscal al L U ....., pentru suma de X lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.**

**In conformitate cu prevederile art.218 din O.U.G. nr.92/2003, republicata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004, prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit legii, respectiv Tribunalul Satu Mare sau la Tribunalul Bucuresti, in termen de 6 luni de la data comunicarii.**

**DIRECTOR EXECUTIV**