

DECIZIA NR.695

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de D.G.F.P.-Activitatea de Metodologie si Administrare a Veniturilor Statului , prin adresa, asupra contestatiei depusa de X Ungaria.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse de organele fiscale din cadrul D.G.F.P.-Activitatea de Inspectie Fiscala in Decizia 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 alt stat membru al Uniunii Europene, prin care s-a respins la rambursare TVA.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de 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 alt stat membru al Uniunii Europene, conform plicului postal existent in copie la dosarul contestatiei, si de data inregistrarii contestatiei la D.G.F.P. in data de, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.36(3), art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.5.8 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborat cu prevederile art.7 din Directiva a 8-a 79/1072/EEC din data de 06.12.1979, D.G.F.P. este legal investita sa analizeze contestatia formulata de X Ungaria.

I. X Ungaria formuleaza contestatie impotriva 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 alt stat membru al Uniunii Europene, prin care s-a respins la rambursare TVA si solicita reanalizarea Cererii de rambursare inregistrata la D.G.F.P., din urmatoarele motive:

-adresa transmisa de D.G.F.P. in vederea completarii dosarului cu documentele de plata a facturilor de achizitie combustibil nu a fost primita de societate.

-chiar daca firma maghiara ar fi dorit sa faca dovada platii facturilor nu s-au putut transmite copiile extraselor de cont deoarece nu s-a cunoscut D.G.F.P. din Romania care a preluat solutionarea cererii de rambursare.

Fata de cele prezentate, societatea contestatoare, prin imputernicit, solicita reanalizarea cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata inregistrata la D.G.F.P..

II.Prin Decizia 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 alt stat membru al Uniunii Europene s-a respins la rambursare TVA, in temeiul prevederilor pct.49 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, pe motiv ca societatea nu a prezentat documentele justificative de plata a facturilor de combustibil pentru care a solicitat rambursarea TVA.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice, prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca X Ungaria are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata solicitata la rambursare conform cererii de rambursare a TVA pentru persoane impozabile neintregenerate in scopuri de TVA in Romania, stabilite intr-un alt stat membru UE formulata prin imputernicit, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice .

In fapt, prin Cererea de rambursare a TVA pentru persoane impozabile neintregenerate in scopuri de TVA in Romania, stabilite intr-un alt stat membru UE(formular 308) formulata prin imputernicit, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice, X Ungaria a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor de achizitie combustibil din Romania, din perioada ianuarie 2008-decembrie 2008.

Cererea de rambursare a TVA pentru persoane impozabile neintregenerate in scopuri de TVA in Romania, stabilite intr-un alt stat membru UE(formular 308) a fost intocmita in conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr.523/2007, fiind insotita de urmatoarele documente:

-Procura prin care X Ungaria, imputerniceste pe SC R de a reprezenta societatea in toate problemele referitoare la recuperarea TVA pentru bunurile si serviciile platite in Romania.

-Certificatul de rezidenta fiscala (in original si tradus in limba romana de catre un traducator autorizat) emis de Administratia Fiscala-Serviciul Control Financiar de Gestiune -Directia Regionala -Compartimentul clientele nr.1 din Ungaria.

-Facturile fiscale (in original) emise de SC M pentru care se solicita rambursarea TVA, completate conform prevederilor art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea nu a prezentat documentele justificative de plata a facturilor de combustibil.

Organele de inspectie fiscala, prin adresa inregistrata la D.G.F.P.Brasov au solicitat, imputernicitei SC R, transmiterea documentelor de plata din care sa rezulte ca taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor anexate la cererea de rambursare a fost achitata; societatea nu a transmis documentele solicitate in termenul acordat de organul de control, respectiv 30 zile de la data comunicarii.

In temeiul prevederilor pct.49 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA solicitata la rambursare prin Cererea de rambursare a TVA pentru persoane impozabile neintregenerate in scopuri de TVA in Romania, stabilite intr-un alt stat membru UE(formular 308) formulata prin imputernicit, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice .

In contestatia formulata X Ungaria, sustine ca detine documentele de plata a facturilor de achizitie combustibil pe teritoriul Romaniei, pentru care a solicitat rambursarea TVA iar adresa transmisa de D.G.F.P.Brasov nu a fost primita de societate.

In speta, sunt aplicabile dispozitiile art.147² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pct.49 din H.G. nr.44/2004 pentru

aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora:

-art.147² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(1) În condițiile stabilite prin norme:

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

-pct.49 din H.G. nr.44/2004

"(1) În condițiile prezentate și în conformitate cu procedurile de la alin. (4) - (14), persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) poate solicita rambursarea taxei facturată de alte persoane impozabile și achitată de aceasta pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul sau în România, precum și a taxei achitate pentru importul bunurilor în România pe o perioadă de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioadă mai mică de trei luni rămasă din anul calendaristic. Prezentele norme transpun Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979.

(2) Prin exceptare de la prevederile alin. (1) nu se acordă rambursarea taxei datorate sau achitate de persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) pentru:

a) achizițiile de bunuri a căror livrare este scutită sau care poate fi scutită conform art. 143 alin. (2) din Codul fiscal;

b) achiziții de bunuri, altele decât cele prevăzute la lit. a), sau prestări de servicii a căror livrare/prestare este sau poate fi scutită de taxă conform art. 141 - 144¹ din Codul fiscal;

c) achiziții de bunuri/servicii pentru a căror livrare/prestare nu se acordă deducerea taxei în România în condițiile art. 145 alin. (2) sau (5) din Codul fiscal.

(3) Persoana impozabilă prevăzută la art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal este o persoană impozabilă care în perioada prevăzută la alin. (1) nu este înregistrată și nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de taxă în România conform art. 153 din Codul fiscal, nu este stabilită, și nici nu are un sediu fix în România de la care sunt efectuate activități economice, și care, în acea perioadă, nu a efectuat livrări de bunuri și prestări de servicii în România, cu excepția următoarelor:

a) servicii de transport și servicii accesorii transportului, scutite conform art. 143 alin. (1) lit. c) sau art. 144 alin. (1) din Codul fiscal, precum și art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, în măsura în care valoarea acestora din urmă este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139 din Codul fiscal;

b) livrările de bunuri și/sau prestările de servicii, în cazul în care taxa aferentă este achitată de persoanele în beneficiul cărora bunurile sunt livrate și/sau serviciile sunt prestate, conform art. 150 alin. (1) lit. b) - d), f) și g) din Codul fiscal.

(4) Rambursarea taxei prevăzute la alin. (1) se acordă persoanei impozabile prevăzute la alin. (3) în măsura în care bunurile și serviciile achiziționate sau importate în România, pentru care s-a achitat taxa, sunt utilizate de către persoana impozabilă pentru:

a) operațiuni aferente activității sale economice pentru care persoana impozabilă ar fi fost îndreptățită să deducă taxa dacă aceste operațiuni ar fi fost efectuate în România sau operațiuni scutite conform art. 143 alin. (1) și 144 alin. (1) lit. a) - c) din Codul fiscal;

b) operațiuni prevăzute la alin. (3) lit. b).

(5) Pentru a îndeplini condițiile pentru rambursare, orice persoană impozabilă prevăzută la alin. (3) trebuie să îndeplinească următoarele obligații:

a) să depună la organele fiscale competente din România o cerere pe formularul al cărui model este stabilit de Ministerul Finanțelor Publice, anexând toate facturile și/sau documentele de import în original, care să evidențieze taxa a cărei rambursare se solicită;

b) să facă dovada că este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA într-un stat membru, sub forma unui certificat emis de autoritatea competentă din statul membru în care aceasta este stabilită. Totuși, atunci când autoritatea fiscală competentă română posedă deja o astfel de dovadă, nu este obligatoriu ca persoana impozabilă să aducă noi dovezi pe o perioadă de un an de la data emiterii primului certificat de către autoritatea competentă a statului în care este stabilită;

c) să confirme prin declarație scrisă că în perioada la care se referă cererea sa de rambursare nu a efectuat livrări de bunuri sau prestări de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca având loc în România, cu excepția, după caz, a serviciilor prevăzute la alin. (3) lit. a) și b);

d) să se angajeze să înapoieze orice sumă ce i-ar putea fi rambursată din greșeală.

(6) Organele fiscale competente nu îi pot impune persoanei impozabile ce solicită rambursarea conform art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, nici o altă obligație în plus față de cele prevăzute la alin. (5). Prin excepție, organele fiscale competente pot solicita persoanei impozabile să prezinte informații suplimentare necesare pentru a stabili dacă o cerere de rambursare este justificată.

(7) Cererea de rambursare prevăzută la alin. (5) lit. a) va fi aferentă facturilor pentru achiziționarea de bunuri sau servicii sau documentelor pentru importuri efectuate în perioada prevăzută la alin. (1), dar poate fi aferentă și facturilor sau documentelor de import necuprinse încă în cererile anterioare, în măsura în care aceste facturi sau documente de import sunt aferente operațiunilor realizate în anul calendaristic la care se referă cererea.

(8) Cererea de rambursare prevăzută la alin. (5) lit. a) trebuie depusă la organele fiscale competente în termen de maximum 6 luni de la încheierea anului calendaristic în care taxa devine exigibilă."

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine 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 achitata pentru livrarile de bunuri, 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:

-persoana impozabila este neinregistrata in scopuri de TVA in statul caruia i se solicita rambursarea TVA si care nu are obligatia de a se inregistra in acest stat,

-nu a efectuat livrari de bunuri si prestari de servicii in statul membru, pe perioada pentru care se solicita rambursarea TVA, pentru care locul livrarii sau prestarii este in statul membru caruia i se solicita rambursarea TVA

-sa depuna cererea de rambursare in termen de maxim 6 luni de la incheierea anului calendaristic si sa indeplineasca anumite formalitati specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit continut, la care se aneazeaza toate documentele aferente in original, sa prezinte dovada inregistrarii in scopuri de TVA in statul membru de care apartine, sa confirme prin declaratie scrisa ca in perioada la care se refera cererea sa de rambursare nu a efectuat livrari de bunuri sau prestari de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca avand loc in statul membru caruia i se solicita rambursarea)

Astfel, se retine ca, firmele straine care solicita rambursarea taxei pe valoarea adaugata in temeiul Directivei a 8-a trebuie sa indeplineasca conditiile cumulative, specifice acestui tip special de rambursare, prevazute de pct.49 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, care transpun fidel Directiva comunitara in materie.

In speta, motivul pentru care organul de inspectie fiscala a respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei ianuarie 2008-decembrie 2008, solicitata la rambursare de X Ungaria in baza cererii inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice, a fost ca societatea nu a prezentat documentele justificative de plata a facturilor de combustibil.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale, organul de solutionare a contestatiei din cadrul D.G.F.P. prin adresa a solicitat imputernicitei SC R prezentarea documentelor de plata(extrase de cont, ordine de plata) a facturilor de combustibil precum si documente din care sa rezulte efectuarea transportului pe teritoriul Romaniei.

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P. , SC R, in numele X Ungaria, prezinta urmatoarele documente:

-13 facturi emise de SC M , in original, pentru care s-a solicitat rambursarea TVA.Facturile au anexate extrasele de cont si ordinele de plata cu stampila bancii, ambele documente in original.

-o declaratie in original, prin care firma X se obliga sa returneze orice suma ar primi din greseala.

-un numar de 48 seturi de documente de transport ce cuprind comenzile de transport si scrisorile de transport international, in original.

In temeiul prevederilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora 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 va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora",

organul de solutionarea a contestatiei , prin adresa a transmis D.G.F.P.-Activitatea de Inspectie Fiscala documentele prezentate de societatea contestatoare si a solicitat un punct de vedere cu privire la documentele prezentate la dosarul contestatiei.

Prin adresa, D.G.F.P.-Activitatea de Inspectie Fiscala, referitor la documentele prezentate la dosarul contestatiei de X Ungaria, prin imputernicit, mentioneaza:

"Motivul respingerii a fost dat de faptul ca, societatea nu a prezentat dovada achitarii bunurilor achizitionate din Romania si implicit a TVA pentru care se solicita rambursarea[...] X Ungaria depune noi probe in sustinerea cauzei , respectiv documentele ce dovedesc efectuarea platii catre furnizor(ordin de plata cu stampila bancii si extras de cont in original), prin care dovedeste ca a achitat bunurile (combustibilul) achizitionate din Romania si implicit TVA pentru care se solicita rambursarea, societatea respectand astfel prevederile pct.49 alin.(1) si (3) din Titlu VI" Taxa pe valoarea adaugata " din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, dat in aplicarea art.147², alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.[...]

Urmare a analizei documentare, a rezultat faptul ca societatea X Ungaria a respectat prevederile O.M.F.P.nr.523/2007 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 alt stat membru al Uniunii Europene si ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, drept urmare societatea nerezidenta poate beneficia de restituirea sumei reprezentand TVA solicitata la rambursare."

Conditiiile de deductibilitate a taxei sunt cele prevazute la art.145 si 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

-art.145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

-146

"(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 sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);"

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca achizitia de combustibil pe teritoriul Romaniei a fost destinata desfasurarii activitatii de transport a societatii, dupa cum rezulta si din documentele prezentate de societate la dosarul contestatiei (comenzi de transport, scrisori de transport).

La dosarul contestatiei se afla facturile de achizitie combustibil pentru care se solicita rambursarea TVA, emise de SC M in conformitate cu prevederile art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si documentele care atesta plata acestor facturi.

Se retine astfel ca societatea contestatoare, indeplineste cerintele impuse de prevederile pct.49(4) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, din Decizia 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 alt stat membru al Uniunii Europene si documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca societatea contestatoare a indeplinit si cerintele prevazute la pct.49 alin.(3) si alin.(5) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , mai sus enumerate.

In consecinta, se va admite contestatia formulata de X Ungaria cu privire la suma reprezentand TVA solicitata la rambursare, pe perioada 01.01.2008-31.12.2008, conform cererii de rambursare a TVA pentru persoane impozabile neintregenerate in scopuri de TVA in Romania, stabilite intr-un alt stat membru UE(formular 308) si se va anula Decizia 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 alt stat membru al Uniunii Europene.

Potrivit prevederilor art.216 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:

"(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."

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

Admiterea contestatiei formulata de X Ungaria.

Anularea 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 alt stat membru al Uniunii Europene .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni conform Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.