

DECIZIA nr. 2779/920/10.11.2014

privind soluționarea contestației depusă de X Ve Tic AS din Turcia, înregistrată la D.G.R.F.P. Timisoara sub nr. .../17.06.2014,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timisoara a fost sesizată cu adresa nr. 920793/02.06.2014, emisă de DGSC din cadrul ANAF, care în baza prevederilor art.3 alin.(1) din O.P.A.N.A.F. nr. 3333 /2011, a delegat în favoarea D.G.R.F.P. Timisoara competența de soluționare a contestației formulată de X Ve Tic AS din Turcia.

Prin urmare, cu adresa nr. 151105/3/28.05.2014, s-a înaintat dosarul contestației, spre competență soluționare Serviciului Soluționare Contestații din cadrul DGRFP Timisoara.

Contestația este formulată de X Ve Tic AS cu sediul ..., Turcia, prin reprezentant fiscal SC Y SRL, cu sediul in ....., Romania, având cod de înregistrare în scopuri de TVA RO ..., fiind reprezentată prin doamna Z, în calitate de împuternicit, potrivit procurii datate 24.10.2011.

Contestația este formulată împotriva Deciziei nr. .../27.01.2014 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii, emisă de DGFP București și care vizează suma de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 – 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere prevederile OPANAF nr. 3333 / 2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Prin contestația formulată, petenta arată următoarele:**

In cursul anului 2011 petenta a achizitionat in principal combustibil, precum si alte bunuri de la doi furnizori, primind astfel facturi cu 24% TVA, urmare a acestor achizitii de bunuri si servicii efectuate pe teritorul Romaniei societatea petenta a inregistrat TVA de rambursat.

Prin urmare petenta a solicitat rambursarea TVA, in acest sens depunand cererea nr. .../28.09.2012, iar prin Decizia de rambursare sa respins la rambursare TVA in suma de ... lei, organele fiscale motivand ca pentru o serie de facturi nu au fost prezentate documente de plata, nu detaliaza ce reprezinta sumele incasate, documentul de plata nu detaliaza beneficiarul si obiectul platii.

Petenta considera ca a actionat de buna credinta si a intreprins toate actiunile posibile la nivelul sau, punand la dispozitia organelor fiscale toate documentele pe care le-a considerat necesare in vederea sustinerii platii TVA solicitat la rambursare.

De asemenea in scopul argumentarii contestatiei petenta prezinta o scurta descriere a modului de desfasurare a tranzactiilor si modului de decontare intre parti in baza contractelor incheiate de catre X si furnizorii sai.

Societatea petenta arata ca organele fiscale au respins la rambursare suma de ... lei, fara a-i permite sa prezente documentele considerate lipsa si sa clarifice argumentele prezentate in Decizia de rambursare, iar cu ocazia depunerii contestatiei petenta arata urmatoarele:

1) A fost respins la rambursare TVA de ... RON pentru facturile emise de D din 15.02.2011 si 28.02.2011, deoarece documentele de plata mentioneaza un alt numar de factura in documentele de plata ale acestor facturi.

Astfel, extrasele de cont furnizate contin drept numar de referinta a platii un alt numar decat cel al facturii fiscale incluse in cererea de rambursare de TVA depusa de Societate. Acest numar este mentionat in centralizatorul privind plata facturilor solicitate la rambursare, unde este prezentat explicit carei facturi fiscale ii corespunde fiecare extras de cont furnizat.

In acest sens, numarul mentionat in extrasul de cont este un numar alocat intern de sistemul de gestiune al D pentru fiecare factura ce nu a fost incasata. Pentru a face legatura exacta intre acest numar mentionat in extrasele de cont si numarul facturii incluse in cererea de rambursare, petenta pune la dispozitie documentul generat de sistemul contabil al D, pe care il numeste "Situatia facturilor neincasate", unde se poate observa ca numarul mentionat in extrasele de cont este alocat facturilor respinse la rambursare. Astfel, in extrasul din 17.03.2011 in suma de ... EUR (prin care se plateste factura centralizatoare din 15.02.2011 de aceeasi valoare) este mentionat numarul. intern ....., numar care se regaseste in "Situatia facturilor neincasate" ca alocat facturii centralizatoare din 15.02.2011.

In plus, in factura centralizatoare din 15.02.2011 nu s-a sczut nici o suma conform mecanismului descris mai sus; astfel ca TVA aferent facturii din 15.02.2011 (factura inclusa in factura centralizatoare din aceeasi data) a fost platit in intregime prin extrasul de cont din 17.03.2011.

In extrasul din 30.03.2011 in suma de ... EUR (prin care se plateste factura centralizatoare din 28.02.2011 de aceeasi valoare) este mentionat nr. intern ....., numar care se regaseste in "Situatia facturilor neincasate" ca alocat facturii centralizatoare din 28.02.2011. In plus, in factura centralizatoare din 28.02.2011 nu s-a sczut nici o suma conform mecanismului descris mai sus, astfel ca TVA aferent facturii din 28.02.2011 (factura inclusa in factura centralizatoare din aceeasi data) a fost platit in intregime prin extrasul de cont din 30.03.2011.

Din informatiile incluse in aceste doua documente (centralizatorul si situatia facturilor neincasate), se poate identifica ca toate extrasele de cont sunt aferente facturilor incluse in cererea de rambursare de TVA. Mai mult decat atat, din situatia facturilor neincasate se poate observa ca la momentul generarii acesteia din sistemul contabil al D, toate facturile emise de D catre Societate pe parcursul anului 2011 au fost incasate. Totusi, se mentioneaza ca aceasta situatie a facturilor neincasate nu este generata exclusiv pentru facturile pe care D le-a emis sub codul de TVA alocat de autoritatile fiscale din Romania, ci contine toate facturile emise de D catre Societate, indiferent de codul de inregistrare in scopuri de TVA sub care s-au emis aceste facturi.

Astfel, se arata ca facturile emise de D din 15.02.2011 si 28.02.2011 si respinse la rambursare sunt platite in intregime prin ordine de plata cu o valoare egala cu valoarea facturilor centralizatoare, se regasesc in situatia certificata si semnata de Societate privind alocarea documentelor de plata cu facturile cerute la rambursare.

2) A fost respins la rambursare TVA de .... RON pentru facturile emise de X din 15.01.2011, 15.02.2011, 28.02.2011, 15.03.2011, 30.04.2011, deoarece documentele de plata nu detaliaza ce reprezinta sumele incasate.

Astfel, facturile emise de X din 15.01.2011, 15.02.2011, 28.02.2011, 15.03.2011,30.04.2011 si respinse la rambursare sunt platite in intregime prin ordine de plata cu o valoare egala cu valoarea facturilor centralizatoare (cu exceptia facturii din 15.01.2011 pentru care s-a platit in plus ... EUR), se regasesc in situatia certificata si semnata de Societate privind alocarea documentelor de plata cu facturile cerute la rambursare.

3) A fost respins la rambursare TVA de .... RON pentru factura emisa de X din 15.05.2011, deoarece documentele de plata nu mentioneaza beneficiarul si obiectul platii. Desi documentul de plata nu mentioneaza beneficiarul platii, Societatea certifica si semneaza ca facturile au fost platite conform documentelor de plata mentionate in centralizatorul care coreleaza facturile centralizatoare cu platile aferente.

Astfel, factura emisa de X din 15.05.2011 si respinsa la rambursare este platita in intregime printr-un ordin de plata cu o valoare egala cu valoarea facturii centralizatoare, se regasesc in situatia certificata si semnata de Societate privind alocarea documentelor de plata cu facturile cerute la rambursare.

4) A fost respins TVA de ... RON pentru factura emisa de X din 15.11.2011, societatea nu a prezentat documente care sa ateste plata TVA. Societatea certifica si semneaza ca facturile au fost platite conform documentelor de plata mentionate in centralizatorul care coreleaza facturile centralizatoare cu platile aferente.

Astfel, factura emisa de X din 15.11.2011 si respinsa la rambursare este platita in intregime prin 2 ordine de plata, care insumate au o valoare egala cu valoarea facturilor centralizatoare. Aceste ordine de plata se regasesc in situatia

certificata si semnata de Societate privind alocarea documentelor de plata cu facturile cerute la rambursare.

5) Separat fata de cele de mai sus, petenta arata ce trebuie avut in vedere ca TVA aferent facturilor respinse la rambursare si mentionate mai sus au fost preluate de R si achitate in numele Societatii catre D. Aceste facturi nu sunt finantate conform mecanismului descris mai sus, sunt trimise de catre client catre R. R finanteaza ulterior acest TVA si sumele respective sunt scazute din sumele datorate de catre Societate catre D.

In sustinere petenta atasaza urmatoarele documente pentru facturile D respinse la rambursare:

- lista facturilor emise de D si respinse la rambursare, care mentioneaza TVA aferenta facturilor din 15.02.2011 si 28.02.2011 - in aceasta lista pe langa numarul facturilor, este si un numar intern alocat fiecarei facturi;

- un extras din sistemul SAP (insotit de un print screen care atesta ca extrasul pregatit este rulat din SAP), in care se regasesc sumele TVA mentionate in lista facturilor respinse la rambursare, identificate dupa suma si dupa numarul intern;

- un print screen din SAP, care mentioneaza cursurile de schimb folosite la transformarea TVA in RON in EUR.

In continuare petenta analizeaza documentele mai sus prezentate aratand urmatoarele:

- TVA aferenta facturii din 15.02.2011 (RON ..., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 02.03.2011.

- TVA aferenta facturii din 28.02.2011 (RON ....., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 15.03.2011.

- folosind cursul de la 15.03.2011 (....), sunt cumulate si transformate in ....EUR. Aceasta suma este preluata de R in luna Martie 2011, conform extrasului pregatit, fiind inclusa astfel in suma de .... EUR care sta la baza platii efectuata de Remobius catre D in suma de .... EUR din 31.03.2011 (conform extras de cont atasat si a detaliilor privind modul de calcul al acestei sume, atasate); atasam de asemenea toate fisierele privind sumele TVA preluate de R in Martie 2011;

- totodata, suma de .... EUR este inclusa in credit note din 15.03.2011, preluat in factura centralizatoare din 15.03.2011 (atasaza si aceste 2 documente)

6) Totodata, TVA aferent facturilor AS24 respinse la rambursare si mentionate mai sus au fost preluate de R si achitate in numele Societatii catre D. Aceste facturi nu sunt finantate conform mecanismului descris mai sus, sunt trimise de catre client catre R. R finanteaza acest TVA si sumele respective sunt scazute din sumele datorate de catre Societate catre D.

Se atasaza urmatoarele documente pentru facturile .... respinse la rambursare:

- lista facturilor emise de .... si respinse la rambursare, care mentioneaza TVA aferenta facturilor din 15.01.2011, 15.02.2011, 28.02.2011, 15.03.2011,

30.04.2011, 15.05.2011, 15.11.2011 - in aceasta lista pe langa numarul facturilor, se inscrie si un numar intern alocat fiecărei facturi;

- un extras din sistemul SAP (insotit de un print screen care atesta ca extrasul pregatit este rulat din SAP), in care se regasesc sumele TVA mentionate in lista facturilor respinse la rambursare, identificate dupa suma si dupa numarul intern;

- un print screen din SAP, care mentioneaza cursurile de schimb folosite la transformarea TV A din RON in EUR.

Astfel, petenta analizeaza documentele mai sus prezentate aratand urmatoarele:

- TVA aferenta facturii din 15.01.2011 (RON ..., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 10.06.2011.

- TVA aferenta facturii din 15.02.2011 (RON ..., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 14.06.2011.

- TVA aferenta facturii din 28.02.2011 (RON ... suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 10.06.2011.

- TVA aferenta facturii din 15.03.2011 (RON ..., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 10.06.2011.

- TVA aferenta facturii din 15.03.2011 (RON ....., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 19.09.2011.

- TVA aferenta facturii din 30.04.2011 (RON ....., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 10.06.2011.

- TVA aferenta facturii din 30.04.2011 (RON ....., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 19.09.2011.

- TVA aferenta facturii din 15.05.2011 (RON 2....., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 27.10.2011.

- TVA aferenta facturii din 15.05.2011 (RON ....., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 27.10.2011.

- TVA aferenta facturii din 15.11.2011 (RON ....., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 13.03.2012.

- TVA aferenta facturii din 15.11.2011 (RON ..., suma mentionata si pe factura) este preluata in SAP in data de 13.03.2012.

TVA preluate in SAP in perioada 10.06.2011 - 14.06.2011, aferente trimestrului I/2011, au fost cumulate si scazute prin credit note in 15.06.2011. Folosind cursul de la 15.06.2011 (...), aceste sume de TVA (... RON, ... RON, ... RON, ... RON, asa cum sunt detaliate mai sus) au fost cumulate (...) si transformate in EUR (... EUR).

TVA preluata in SAP in 10.06.2011, aferente trimestrului II/2011 (doar ... RON, detaliate mai sus), au fost scazute prin credit note in 15.06.2011. Folosind cursul de la 15.06.2011 (...), aceasta sume de TVA (... RON) a fost transformata in EUR (... EUR).

Aceste sume de TVA in EUR (... EUR si .. EUR) sunt preluate de X in luna Iunie 2011, conform extrasului pregatit, fiind inclusa astfel in suma de ...

EUR care sta la baza platii efectuata de X catre D in suma de ... EUR din 30.06.2011 (conform extras de cont atasat si a detaliilor privind modul de calcul al acestei sume atasate); atasam de asemenea toate fisierele privind sumele TVA preluate de R in Iunie 2011. Totodata, sumele de .... EUR si ... EUR sunt incluse in credit note din 15.06.2011, preluat in factura centralizatoare din 15.06.2011 (atasaza si aceste 2 documente);

TVA preluata in SAP in 27.10.2011, aferente trimestrului II/2011 (... RON si ... RON, detaliate mai sus), au fost cumulate impreuna cu alte sume TVA aferente trimestru lui II/2011 (.... RON, .... RON, ... RON, .... RON, ... RON, asa cum sunt detaliate in lista facturilor X) si scazute prin credit note in 31.10.2011. Folosind cursul de la 31.10.2011 (...), aceasta suma de TVA (... RON) a fost transformata in EUR (.... EUR).

Aceasta suma de TVA in EUR (.... EUR) este preluata de X in luna Noiembrie 2011, conform extrasului pregatit, fiind inclusa astfel in suma de ... EUR care sta la baza platii efectuata de Remobius catre D in suma de ... EUR din 30.11.2011 (conform extras de cont atasat si a detaliilor privind modul de calcul al acestei sume, atasate); atasaza de asemenea toate fisierele privind sumele TVA preluate de R in Noiembrie 2011. Totodata, suma de ... EUR este inclusa in credit note din 31.10.2011, preluat in factura centralizatoare din 31.10.2011 (atasam si aceste 2 documente).

TVA preluata in SAP in 13.03.2012, aferente trimestrului IV/2011 (... RON si ... RON, detaliate mai sus), au fost cumulate impreuna cu alte sume TVA aferente trimestrului IV/2011 (.... RON, .... RON, ... RON, ... RON, .... RON, .... RON, .... RON asa cum sunt detaliate in lista facturilor X) si scazute prin credit note in 15.03.2012. Folosind cursul de la 15.03.2012 (...), aceasta suma de TVA (.... RON) a fost transformata in EUR (.... EUR).

Aceasta suma de TVA in EUR (.... EUR) este preluata de X in luna Martie 2012, conform extrasului pregatit, fiind inclusa astfel in suma de ... EUR care sta la baza platii efectuata de Remobius catre D in suma de ... EUR din 30.03.2012 (conform extras de cont atasat si a detaliilor privind modul de calcul al acestei sume, atasate); atasaza de asemenea toate fisierele privind sumele TVA preluate de R in Martie 2012.

Totodata, suma de ... este inclusa in credit note din 15.03.2012, preluat in factura centralizatoare din 15.03.2012 (atasam si aceste 2 documente).

Societatea petenta mai arata ca nu a primit o solicitare privind prezentarea documentelor, organe fiscale nerespectand dreptul contribuabilului de a fi informat pe parcursul inspectiei fiscale, cu toate ca erau abilitate sa solicite orice documente considerate necesare.

Mai mult ca si argumentatie de forma petenta invoca nerespectarea dreptului la informare incalcand prevederile art. 107 alin 1 din Codul de procedura fiscala, nerespectarea principiului bunei credinte conform art. 12 di acela act normativ si neutralitatea masurilor fiscala invocand art. 3 lit.a) din Codul fiscal.

II. Organele fiscale din cadrul DGFP București, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, au consemnat următoarele:

Prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii nr. .../27.01.2014, urmare a Deciziei nr. .../19.08.2013 privind solutionarea contestatiei inregistrata la DGFP-MB sub nr. .../12.03.2013, organele fiscale din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii Bucuresti au stabilit TVA de rambursat astfel:

TVA solicitata la rambursare..... lei;

TVA aprobata la rambursare..... lei;

TVA respinsa la rambursare..... lei,

având în vedere următoarele motive de fapt:

- ... lei, reprezentand TVA aferent facturi carburant nr. .../15.02.2011, .../.../28.02.2011, emise de D X GMBH+CO.KG(Germania), pentru care societatea a prezentat extrase de cont in copie in limba turca si traduse autorizat in limba romana, din continutul carora reiese ca D X GMBH+CO.KG(Germania) a incasat sume de la X, unde la randul "Descriere" este mentionat un alt numar de factura, reprezentantul fiscal neprezentand explicatii referitoare la acest aspect desi i-au fost solicitate prin adresa nr. .../23.08.2013;

- ... lei, reprezentand TVA aferent facturi carburant emise de SC X SRL, conform facturilor nr. .../15.01.2011: ..../15.02.2011,.../28.02.2012,.../15.03.2011, .../30.04.2011, pentru care au fost prezentate extrase de cont in copie in limba turca si traduse autorizat in limba romana in continutul carora reiese ca X SRL, a incasat sume de la X- Turcia, fara a rezulta ce reprezinta sumele incasate, acestea nefurnizand informatiile necesare in vederea stabilirii continutului operatiunii economico-financiare, in lipsa ordinelor de plata intocmite de Xdin care sa rezulte elementele definitorii ale documentelor justificative;

- ... lei, reprezentand TVA aferent facturi carburant emise de SC X SRL, conform facturii nr. .../15.05.2011, pentru care a fost prezentat extrasul de cont din 16.06.2011, in care nu se face referire la beneficiarul si obiectul platii;

- .... lei, reprezentand partial TVA aferent facturi carburant emise de SC X SRL, conform facturii m. .../15.11.2011, pentru care nu au fost prezentate documente care sa dovedeasca achitarea de catre X a TVA-ului, a fost prezentat, document centralizator in suma de .... euro si extras de cont este in suma de .... euro;

În drept, organele fiscale au invocat prevederile:

- art.147<sup>2</sup> alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.50 Titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată" din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare si Declaratia de reprocitare a Romaniei catre Turcia.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor fiscale, actele normative, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

În fapt, urmare a Deciziei nr. .../19.08.2013 privind solutionarea contestatiei înregistrată la DGFP-MB sub nr...12.03.2013, organul fiscal a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. .../27.01.2014, prin care s-a aprobat la rambursare TVA în suma de .... lei și respins la rambursare TVA în suma de ... lei, suma pe care X Ve Tic AS din Turcia prin reprezentant fiscal SC Y SRL o contesta.

Cu privire la TVA respinsă la rambursare și contestată de societate în cuantum de ... lei, în decizia de rambursare organele fiscale menționează că pentru serie de facturi fie este menționat un alt număr de factură, reprezentantul fiscal neprezentând explicații referitoare la acest aspect deși i-au fost solicitate, fie nu au fost prezentate documente care să dovedească achitarea de către Kokez a TVA-ului, sau în extrasul de cont nu se face referire la beneficiarul și obiectul plății.

În drept, conform art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit .b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 50 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

*Codul fiscal:*

*" Art. 147<sup>2</sup> - (1) În condițiile stabilite prin norme:*

*[...]*

*b) persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nestabilă 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."*

*Norme metodologice:*

*"50. (1) În baza art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. b) din Codul fiscal persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nestabilă în Comunitate, poate solicita rambursarea taxei achitate pentru importuri și achiziții de bunuri mobile corporale și de servicii, efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, dacă persoana impozabilă respectivă îndeplinește 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 a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția următoarelor operațiuni [...]

(2) Nu se va acorda rambursarea pentru:

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. 143, art. 144 și art. 144<sup>1</sup> din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri/servicii pentru a căror livrare/prestare nu se acordă în România deducerea taxei în condițiile art. 145, 145<sup>1</sup> și 146 din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată ulterior înregistrării în România în scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplică prevederile art. 147<sup>1</sup> din Codul fiscal.

(7) Reprezentantul trebuie să îndeplinească următoarele obligații, în numele și în contul solicitantului:

a) să depună la organele fiscale competente o cerere pe modelul 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 prezinte documente din care să rezulte că solicitantul este angajat într-o activitate economică ce i-ar conferi acestuia calitatea de persoană impozabilă în condițiile art. 127 din Codul fiscal, dacă ar fi stabilită în România. Prin excepție, în cazul în care organele fiscale competente dețin deja o astfel de dovadă, nu este obligatoriu ca persoana impozabilă să aducă noi dovezi pe o perioadă de un an de la data prezentării respectivelor dovezi;

c) să prezinte o declarație scrisă a solicitantului ca în perioada la care se referă cererea de rambursare persoana respectivă 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. (2). [...]

(8) Pentru a se asigura că o cerere de rambursare este justificată și pentru a preveni fraudele, organele fiscale competente îi vor impune imputernicitului ce solicită o rambursare conform art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. b) din Codul fiscal orice alte obligații în plus față de cele prevăzute la alin. (7).

(18) Persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA și nu este stabilită în Comunitate poate solicita rambursarea taxei achitate 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 taxa pe valoarea adăugată sau alte impozite/taxe similare aplicate în țara respectivă, fapt dovedit prin existența unor acorduri/declarații de reciprocitate semnate de reprezentanții autorităților competente din România și din țara solicitantului. În vederea semnării unor astfel de acorduri/declarații, autoritățile competente ale țărilor interesate trebuie să se adreseze Ministerului Finanțelor Publice. Țările cu care România

*a semnat acorduri/declarații de reciprocitate în ceea ce privește rambursarea taxei pe valoarea adăugată vor fi publicate pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice.*

*(19) Prevederile alin. (1) - (18) transpun Directiva 86/560/CEE, a treisprezecea directivă a Consiliului din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul Comunității, publicată în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene L 326 din 21 noiembrie 1986".*

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 9.1 si 9.2 din Procedura de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunității, aprobată prin O.P.A.N.A.F. nr. 5/2010:

*"9.1. Compartimentul de specialitate analizeaza documentatia depusa, verificând respectarea conditiilor impuse pentru rambursare, potrivit pct. 50 alin. (1)-(11) din normele metodologice.*

*9.2. De asemenea, acesta verifica pe pagina de internet a Ministerului Finantelor Publice existenta acordurilor/declaratiiilor de reciprocitate în ceea ce priveste rambursarea TVA între România si tara solicitantului".*

Potrivit Declaratiei de reciprocitate a României catre Turcia:

*"Legislatia fiscala româna, respectiv Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede la art. 1472 alin. (1) lit. b) ca persoana impozabila neînregistrata si care nu este obligata sa se înregistreze în scopuri de TVA si nu este stabilita în Comunitate poate solicita rambursarea taxei achitate daca, în conformitate cu legile tarii unde este stabilita, o persoana impozabila stabilita în România ar avea acelasi drept de rambursare în ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata sau alte impozite/taxe similare aplicate în tara respectiva. Aceasta prevedere reprezinta transpunerea în legislatia fiscala româna 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 persoane impozabile care nu sunt stabilite în Comunitate.*

*[...] Având în vedere ca rambursarea poate fi acordata numai pe baza de reciprocitate si ca legislatia din Turcia permite rambursarea taxei pe valoarea adaugata platita în Turcia pentru achizitiile de bunuri si servicii legate de participarea la târguri si expozitii, precum si pentru activitati de transport, respectiv carburanti, piese de schimb, cheltuieli de întreținere si reparatii, România se angajeaza sa ramburseze persoanelor impozabile stabilite în Turcia care nu sunt înregistrate si care nu sunt obligate sa se înregistreze în scopuri de TVA si nu sunt stabilite în Comunitate, taxa pe valoarea adaugata platita în România, aferenta achizitiilor mentionate mai sus."*

Având în vedere prevederile legale de mai sus rezulta ca legiuitorul a stabilit o procedura specifica prin care persoana impozabila neînregistrata si care nu este obligata sa se înregistreze în scopuri de TVA în România, nestabilita în Comunitate poate solicita rambursarea TVA achitata pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii efectuate în România, respectiv daca, în conformitate cu legile tarii unde este stabilita, o persoana impozabila stabilita în România ar avea acelasi drept de rambursare în ceea ce priveste TVA sau alte impozite/taxe similare aplicate în tara respectiva.

De asemenea, România se angajeaza sa ramburseze persoanelor impozabile stabilite în Turcia care nu sunt înregistrate si care nu sunt obligate sa se înregistreze în scopuri de TVA si nu sunt stabilite în Comunitate, taxa pe valoarea adaugata platita în România.

În speta, organul fiscal a respins la rambursare TVA în suma de ... lei solicitata de X Ve Tic AS AS prin reprezentant fiscal SC Y SRL pe motiv ca pentru facturile nr. ..../15.02.2011, ..../008/28.02.2011 societatea a prezentat extrase de cont din continutul carora reiese ca D Euro Service GMBH+CO.KG(Germania) a incasat sume de la Kokez, unde la randul "Descriere" este mentionat un alt numar de factura, reprezentantul fiscal neprezentand explicatii referitoare la acest aspect desi i-au fost solicitate, pentru facturile nr. ..../15.01.2011, ..../15.02.2011, ..../28.02.2012,..../15.03.2011,.... / 30.04.2011, au fost prezentate extrase de cont din continutul carora reiese ca X SRL, a incasat sume de la X - Turcia, fara a rezulta ce reprezinta sumele incasate, acestea nefurnizand informatiile necesare în vederea stabilirii continutului operatiunii economico-financiare, în lipsa ordinelor de plata întocmite de X din care sa rezulte elementele definitorii ale documentelor justificative, pentru factura nr. ..../15.05.2011, a fost prezentat extrasul de cont din 16.06.2011, în care nu se face referire la beneficiarul si obiectul platii, iar pentru factura nr. ..../15.11.2011, a fost prezentat, document centralizator în suma de .... euro si extras de cont este în suma de .... euro;

Din analiza motivatiilor aduse de societatea nerezidenta contestatara prin reprezentant fiscal si din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

În privinta argumentatiei referitoare la nerespectarea principiilor respectarii dreptului la informare, buneii-credinte si neutralitatii masurilor fiscale, motivatiile contestatarei sunt vadit neintemeiate având în vedere urmatoarele:

- dreptul la informare a fost pe deplin respectat de organele fiscale, care au dat dovada de buna-credinta prin corespondenta purtata cu reprezentantul fiscal, neprezentand explicatii referitoare la unele aspecte desi i-au fost solicitate prin adresa nr. ..../23.08.2013, astfel ca imputarea „omisiunii” comunicarii constatarilor si nerespectarea principiului buneii-credinte sunt contrazise în mod evident.

- oricum, prevederile art. 107 alin. (1) din Codul de procedura fiscala invocat in sustinere se refera la comunicarea constatarilor pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale, situatie care nu se aplica spetei intrucat cererea de rambursare se solutioneaza in urma unei analize documentare efectuate de organele fiscale Procedurii aprobata prin O.P.A.N.A.F. nr. 5/2010;

- neutralitatea masurilor fiscale invocata la nivel de principiu, ce trebuie sa asigure conditii egale, indiferent de nationalitate si forma de proprietate nu are nicio legatura cu speta analizata, avand in vedere ca societatea nerezidenta contestata nu este contribuabil la bugetului statului roman, nu desfasoara activitati economice pe teritoriul Romaniei, ci intr-un stat tert al Uniunii Europene (in Turcia), iar dreptul la deducerea/recuperarea/rambursarea TVA este acordat doar in conditii de reciprocitate, asa cum rezulta din prevederile art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit .b) din Codul fiscal si art. 2 alin. (2) din Directiva 86/560/CEE, a treisprezecea directivă a Consiliului din 17 noiembrie 1986. Cum in declaratia de reciprocitate a României catre Turcia se precizeaza cu claritate faptul ca Turcia nu ramburseaza decat TVA platita pentru achizitiile de bunuri si servicii legate de participarea la târguri si expozitii, precum si pentru activitati de transport, respectiv carburanti, piese de schimb, cheltuieli de întreținere si reparatii, nici legislatia fiscala din Romania nu poate permite rambursarea TVA catre persoanele impozabile din Turcia decat in aceleasi conditii, respectiv a taxei achitate, ceea ce implica dovedirea achitarii catre furnizori a achizitiilor de bunuri si servicii ce fac obiectul solicitarii la rambursare. In plus, conform art. 4 alin. (2) din Directiva 86/560/CEE „statele membre pot prevedea excluderea anumitor cheltuieli sau pot impune conditii suplimentare pentru restituii”, astfel ca este pe deplin indreptatita solicitarea organelor fiscale pentru dovedirea achitarii facturilor inscise in lista operatiunilor anexata cererii.

In ceea ce priveste dovezile de plata pentru facturile ce fac obiectul contestatiei, se retine ca taxa pe valoare adaugata respinsa la rambursare si contestata de societatea din Turcia, in valoare de ... lei, este aferenta facturilor emise de societatea X GmbH & Co si X SRL pentru achizitiile de combustibil pentru care nu a putut demonstra cu documentele prezentate plata acestora .

Cu ocazia depunerii contestatiei înregistrată la Registratura Generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice a municipiului București, sub nr. .../14.03.2014, societatea nerezidenta a atasat, in copie, urmatoarele documente:

- centralizatorul care coreleaza facturile centralizatoare cu platile aferente pentru identificarea platilor dupa numar si valoare, semnat si certificat de Societate;
- traducerea autorizata in limba romana a centralizatorului de mai sus;
- documentele de plata mentionate in centralizator;
- facturile centralizatoare aferente;
- situatia facturilor neincasate;

Astfel, in urma analizei documentatiei depuse, pentru totalul sumei de ... lei solicitata spre aprobare, in urma respingerii cererii de rambursare nr .../28.09.2012, au reesit urmatoarele:

TVA aferenta facturilor de carburant emise de X GMBH+CO.KG (Germania):

- factura nr. ..../15.02.2011..... lei
- factura nr. ..../28.02.2011... ... lei  
... lei

TVA aferenta facturilor de carburant emise de SC X SRL, dupa cum urmeaza;

- factura nr. ... /15.01.2011 ..... lei
- factura nr. ...15.02.2011 ..... lei
- factura nr. ... /28.02.2011..... lei
- factura nr. .... /15.03.2011..... lei
- factura nr. ... /30.04.2011..... lei  
.... lei

TVA aferenta facturii de carburant emise de SC X SRL, respectiv factura nr. ... /15.05.2011..... lei.

TVA aferenta facturii emise de SC X SRL, respectiv factura nr. ...15.11.2011 ..... lei.

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

*"Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea 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."*

Astfel, 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.

Fată de prevederile legale anterior citate se retine că atasat contestatiei persoana nerezidentă a transmis centralizatorul care coreleaza facturile centralizatoare cu platile aferente pentru identificarea platilor dupa numar si valoare, semnat si certificat de Societate, traducerea autorizata in limba romana a acestuia, documentele de plata mentionate in centralizator, facturile centralizatoare aferente, situatia facturilor neincasate – documente în legătură cu care în Referatul cu propuneri de solutionare a contestației nr. .../31.03.2014, organul emitent al actului administrativ fiscal atacat se pronunță astfel: *"Fata de cele prezentate, propunem admiterea sumei de ... lei"*.

În consecință se reține că, întrucât petenta a prezentat documentele și informațiile necesare, respectând prevederile pct. 50 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, dat în explicarea art. 147<sup>2</sup> alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere cele menționate mai sus, se va face aplicațiunea art.216 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

*“ART. 216 Soluții asupra contestației*

*(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.”*

Avind în considerare cele menționate se va admite contestația formulată de către X Ve Tic AS din Turcia, prin reprezentant fiscal SC Y SRL și anularea Deciziei nr. .../27.01.2014 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 afara Comunității, emisă de DGFP București și care vizează suma de ... lei, reprezentând TVA respins la rambursare.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG Nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. se

## D E C I D E :

1. Admiterea contestației formulată de X Ve Tic AS din Turcia, prin reprezentant fiscal SC Y SRL și anularea a Deciziei nr. .../27.01.2014 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 afara Comunității, emisă de DGFP București și care vizează suma de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- SC Y SRL
- DGRFP București – AFP Sector 1

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea

prezentei.

DIRECTOR GENERAL

...