



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Harghita

DECIZIA nr. 10/BUC din 2013

privind soluționarea contestației formulate de
X,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice București sub nr.
x/2012, transmisă și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
Harghita sub nr.x/2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de
Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București, prin adresa
nr.x/HR/2013, asupra contestației formulate în numele firmei **X** - CIF ..., cu
sediul în X, prin **împuternicitul SC Y SRL**, cu sediul în X – CIF ...

Contestația este formulată împotriva Deciziei 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 nr.x/2012 emisă de Direcția Generală a
Finanțelor Publice a municipiului București – Administrația Finanțelor Publice
a Sectorului 1, pentru suma de **x lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată
respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din
Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,
republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările
ulterioare.

Având în vedere prevederile art.3 alin.(1) din OPANAF
nr.3333/2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a
contestațiilor și constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209
(3¹) și art.207(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală -
republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările
ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita este investită să
se pronunțe asupra contestației formulate de X.

I. X, prin contestația depusă la Administrația Finanțelor Publice a
Sectorului 1 București înregistrată sub nr.x/2012, iar la Direcția Generală a
Finanțelor Publice București înregistrată sub nr.x/2012, transmisă spre
soluționare la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita înregistrată sub
nr.x/2013, solicită admiterea contestației și aprobarea rambursării TVA în
sumă de x lei, invocând următoarele motive:

X este o societate turcă, înregistrată pentru scopul rambursării
TVA în România prin desemnarea SC Y SRL în calitate de reprezentant
fiscal, cu codul de înregistrare fiscală ...

În cursul anului 2010 X a achiziționat combustibil și o serie de bunuri de la compania Y GmbH+CO.KG, societate germană, reprezentată fiscal pentru scopuri TVA în România de către Z SRL („furnizorul român”).

La data de 29.09.2011, X a depus cererea de rambursare TVA – formular 313, înregistrată sub nr.x, având la bază prevederile art.147² alin.(1) lit.b din Codul fiscal și pct.50 din Normele metodologice și Ordinul nr.2/2010. Cu cerere s-a depus și documentația prevăzută de actele normative sus menționate, dosarul fiind acceptat de autoritățile competente, totuși prin decizia de rambursare emisă la data de 20.03.2012 au respins rambursarea taxei în sumă de x lei.

Contestatară nu este de acord cu motivul respingerii cererii de rambursare, respectiv că în urma inspecției încrucișate efectuate la Y GmbH+CO.KG, CUI RO..., reprezentat fiscal prin SC Z SRL, nu a putut fi probată încasarea de către acesta din urmă a contravalorii taxei facturate pentru bunurile care au fost livrate titularului cererii de rambursare.

Contestatară consideră că organele fiscale au procedat eronat la respingerea rambursării TVA. În primul rând precizând că autoritățile fiscale s-au prezentat pentru inspecția încrucișată la sediul SC Z SRL, în condițiile în care acesta nu are obligația administrării încasărilor și plăților aferente facturilor emise sau primite. Nu este de acord nici cu argumentul organului fiscal potrivit căruia X trebuia să respecte prevederile Declarației de reciprocitate a României cu Turcia, întrucât fragmentul citat nu reprezintă o bază pentru stabilirea unei obligații legale în scopul rambursării TVA.

În cel de al doilea rând X precizează că documentele de plată nu sunt prevăzute la pct.50 alin.7 din Normele metodologice și nici nu au fost solicitate în mod suplimentar, cu toate că aveau acest drept, motive pentru care respingerea rambursării a taxei este netemeinică.

X mai aduce argumente de formă, ca nerespectarea dreptului la informare cu ocazia inspecției, forma deciziei de rambursare, nerespectarea principiului bune credințe, precum și referiri la legislația europeană și constituțională.

Pentru justificarea contestației depune documentele care atestă achitarea contravalorii TVA, în traduceri legalizate, iar prin revenirea la contestație, înregistrată la DGFP București sub nr.x/2012, depune două răspunsuri a MFP – Direcția de Legislație în domeniul TVA, adresate SC Y SRL sub nr.x/2012 și Y GmbH+CO.KG sub nr.x/2012.

II. Prin Decizia de rambursare nr.x/2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București – Administrația Finanțelor Publice a Sectorului 1, în baza art. 147² alin.(1) lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a art.85 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, urmare a Cererii de rambursare pentru persoanele impozabile neînregistrate

în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunității pentru anul 2010, înregistrată sub nr.x/2011, depuse de X, prin SC Y SRL în calitate de reprezentant fiscal, s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

TVA solicitată	x lei
TVA aprobată la rambursare	0 lei
TVA respinsă la rambursare	x lei,

având în vedere următoarele motive de fapt:

Suma de x lei reprezintă TVA aferent facturilor emise de Y GmbH+CO.KG CUI RO..., reprezentat fiscal prin SC Z SRL, reprezintă refacturări ale bunurilor și serviciilor achiziționate în benzinării de X, în numele și în contul Y GmbH+CO.KG și a căror încasare nu a putut fi probată de SC Z SRL, conform procesului verbal nr.x/2012 întocmit de organele DGAMC.

Temeiurile de drept invocate pentru respingerea cererii de rambursare fiind: Nu s-a respectat prevederile art.147² alin.(1) lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.1 din Instrucțiunile de completare a formularului 313, Declarația de reciprocitate a României către Turcia.

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, motivele prezentate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele fiscale, se reține:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice Harghita, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, se poate pronunța asupra legalității și temeiniciei respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate în România de X - Turcia, persoană impozabilă neînregistrată în scopuri de taxă în România, stabilită în afara Comunității, în condițiile în care motivele de fapt și de drept invocate de organele fiscale pentru respingerea rambursării a taxei nu sunt în concordanță cu documentele existente la dosarul cauzei.

În fapt, firma X - Turcia, prin SC Y SRL în calitate de reprezentant fiscal, a depus cererea de rambursare pentru persoanele impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunității, solicitând rambursarea TVA în sumă totală de x lei aferentă achizițiilor în România pe baza a 15 facturi emise în anul 2010.

Administrația Finanțelor Publice a Sectorului 1 București a respins la rambursare TVA în sumă de x lei pe motivul, că suma reprezintă TVA aferent facturilor emise de Y GmbH+CO.KG CUI RO..., a căror încasare nu a putut fi probată de SC Z SRL reprezentantul fiscal al emițătorului facturilor în cauză.

Contestatarul consideră că organele fiscale au procedat eronat la respingerea rambursării, motivele sunt netemeinice, respectiv că autoritățile fiscale s-au prezentat pentru inspecția încrucișată la sediul SC Z SRL, în condițiile în care acesta nu are obligația administrării încasărilor și plăților aferente facturilor emise sau primite și că pct.50 alin.(7) din Normele metodologice nu prevede depunerea documentelor, dar nici nu s-a solicitat depunerea acestora în mod suplimentar. Mai precizează, că invocarea prevederilor Declarației de reciprocitate a României către Turcia, citate, nu reprezintă o bază pentru stabilirea unei obligații legale în scopul rambursării TVA.

În drept, potrivit art.147² alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în anul 2010:

„(1) În condițiile stabilite prin norme:

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;”

Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă la data depunerii cererii, la pct.50, prevede:

„(1) În baza art. 147² alin.(1) lit.b) din Codul fiscal 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 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:

1. prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 143 alin.(1) lit.c)—m), art. 144 alin.(1) lit.c)și art. 144¹ 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. 150 alin.(2) - (6) din Codul fiscal.[...]

(3) Rambursarea prevăzută la alin.(1) se acordă pentru:

a) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în afara României, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

b) operațiuni efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 150 alin.(2) - (6) din Codul fiscal.

(4) Perioada pentru care se rambursează taxa pe valoarea adăugată este de maximum un an calendaristic și de minimum 3 luni calendaristice. Cererile de rambursare pot însă viza o perioadă mai mică de 3 luni, în cazul în care aceasta reprezintă perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic.

(5) Pentru a îndeplini condițiile pentru rambursare, orice persoană impozabilă prevăzută la alin.(3) trebuie să desemneze un reprezentant în România în scopul rambursării.

(6) Reprezentantul prevăzut la alin.(5) acționează în numele și în contul persoanei impozabile pe care o reprezintă și va fi ținut răspunzător individual și în solidar alături de persoana impozabilă prevăzută la alin.(3) pentru obligațiile și drepturile persoanei impozabile cu privire la cererea de rambursare.

(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 evedențieze 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 împuternicitului ce solicită o rambursare conform art.147² alin.(1) lit.b) din Codul fiscal orice alte obligații în plus față de cele prevăzute la alin.(7).”

Conform celor precizate de norme, pentru a obține o rambursare a TVA în România, persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nestabilită în Comunitate trebuie să desemneze un reprezentant în România în scopul

rambursării, prin care să depună la organele fiscale competente o cerere pe modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice cu documentele anexate prevăzute de pct.50 alin.(7) din norme și trebuie să îndeplinească cumulativ condițiile prevăzute la pct.50 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal.

Organele fiscale au respins la rambursare TVA în sumă de x lei pe motivul, că SC Z SRL, reprezentantul fiscal al emițătorului facturilor Y GmbH+CO.KG CUI RO..., nu a putut justifica încasarea c/val. facturilor, având la bază procesul verbal de cercetare la fața locului nr.x/2012 întocmit de organele DGAMC. Organul fiscal concluzionând, că nu s-a respectat prevederile art.147² alin.(1) lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.1 din Instrucțiunile de completare a formularului 313, Declarația de reciprocitate a României către Turcia, dar fără să precizeze din ce constă nerespectarea acestor prevederi.

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei organul de soluționare a contestației nu a putut stabili situația de fapt concretă și nici dacă respingerea cererii de rambursare a fost temeinică, având în vedere, că dosarul cauzei nu conține lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea și nici facturile în cauză pentru stabilirea dacă cele achiziționate se încadrează în declarația de reciprocitate a României către Turcia (organul fiscal la respingerea cererii a invocat nerespectarea acesteia). Mai mult, dosarul nu conține nici procesul verbal nr.x/2012 întocmit de organele DGAMC, în condițiile în care din cuprinsul deciziei de rambursare contestate rezultă că motivul de fapt pentru respingere s-a bazat pe acest proces verbal.

Din analiza dosarului în cauză organul de soluționare a contestației nu s-a putut pronunța asupra temeiniciei respingerii cererii de rambursare, însă s-a reținut o serie de aspecte care nu au fost luate în considerare de organele fiscale la soluționarea cererii de rambursare, cum ar fi:

- din referatul pentru analiza documentară întocmit de organul de soluționare a cererii de rambursare, respectiv Administrația Finanțelor Publice a Sectorului 1 București, rezultă că achizițiile reprezintă combustibil (încadrabilă în Declarația de reciprocitate a României către Turcia);

- tot din referatul sus menționat rezultă o parte din constatările organelor de inspecție fiscală prin procesul verbal nr.x/2012 întocmit de organele DGAMC, prin care se stabilește că contribuabilul, adică Y GmbH+CO.KG, operează în sistem de carduri care oferă clienților săi posibilitatea de a achiziționa bunuri și servicii pe tot parcursul traseelor rutiere internaționale, în acest sens a încheiat contracte cu diverși parteneri pe teritoriul României și al altor state, conform cărora posesorii de carduri pot achiziționa diferite bunuri și servicii în benzinării în numele și în contul Y GmbH+CO.KG. Aceasta achită furnizorilor (în fapt este momentul în care se achită TVA în Romania), după care refacturează clienților c/val. acestora. Din

constatările descrise rezultă că SC Z SRL, reprezentantul fiscal al Y GmbH+CO.KG, nu a putut justifica încasarea c/val. facturilor emise către X. În acest sens conducerea Y GmbH+CO.KG a dat o declarație conform căreia facturile integral au fost încasate în conturile bancare ale societății.

Cu toate că dosarul nu conține lista operațiunilor și facturile în cauză, dar sunt depuse în dosarul cauzei 16 extrase de cont traduse în limba română din limba turcă care justifică achitarea de către X c/val. unor facturi către Y GmbH+CO.KG.

Nu poate fi reținută în soluționarea cauzei argumentul organului fiscal emitent al deciziei de rambursare invocat în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, conform căruia nu s-a solicitat documente suplimentare de justificare a plății pe motiv că s-a solicitat efectuarea unei cercetări la fața locului, având în vedere rolul activ al organului fiscal, adică în primul rând de la împuternicitul trebuia să solicite depunerea a unor documente suplimentare față de cele prevăzute de pct.50 alin.(7) din norme, după care putea solicita cercetarea la fața locului.

Pentru susținerea celor mai sus cităm prevederile art.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

(5) Organul fiscal îndrumă contribuabilul în aplicarea prevederilor legislației fiscale. Îndrumarea se face fie ca urmare a solicitării contribuabililor, fie din inițiativa organului fiscal.”

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, precum și prevederile legale invocate în materie, în temeiul art.216 alin.(3) și (3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3[^]1) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

coroborat cu pct.11.6. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

“11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”,

se va desființa Decizia de rambursare nr.x/2012 emisă de Administrația Finanțelor Publice a Sectorului 1 București, **în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei**, urmând ca organele fiscale să procedeze la analizarea tuturor documentele depuse de X în susținerea contestației și a informațiilor necesare în stabilirea situației de fapt, să efectueze încadrarea corectă a acestora având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere și să analizeze și argumentele aduse de societate în susținerea cauzei.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art.206, art.209, art.210 și art.216(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Desființarea Deciziei 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 **nr.x/2012 emisă de Administrația Finanțelor Publice a Sectorului 1, pentru suma de x lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, urmând ca organul fiscal emitent să încheie un nou act administrativ fiscal în sensul celor reținute în motivarea prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,