

DECIZIA nr. 102/2014
privind solutionarea contestatiei formulata de
X,
cu sediul in str. ..., Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector ... cu adresa nr. ..., inregistrata la DGFP-MB sub nr. ..., completata cu adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. ..., cu privire la contestatia X, formulata prin Societatea civila de avocati „...”.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. ..., completata prin adresele inregistrate sub nr. .. si nr... il constituie 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. ..., comunicata in data de **05.06.2013**, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de .. lei, din care societatea contesta suma de .. lei.

De asemenea, societatea contesta si Nota de restituire TVA nr. ...

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de X.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea nerezidenta X solicita anularea partiala a deciziei de rambursare a TVA nr. .. si a Notei de restituire nr..., precum si restituirea TVA in suma de .. lei, invocand in sustinere urmatoarele argumente:

1. in ceea ce priveste suma de .. lei reprezentand TVA aferenta facturii nr. .. emisa de furnizorul S.C. X S.R.L., respinsa la rambursare pe motiv ca suma a fost solicitata eronat, contestatara sustine ca AFP sector ... nu a indicat in ce consta eroarea si nici care este temeiul de drept aplicabil. Astfel, din factura nr. ..., din centralizatorul privind combustibilul livrat emis de catre furnizorul S.C. .. S.R.L. si din extrasul de cont, valoarea carburantului achizitionat si platit a fost de .. lei din care TVA reprezinta suma de .. lei si nu .. lei cat a fost acceptat de organul fiscal.

2. in ceea ce priveste suma de .. lei reprezentand TVA aferenta facturii nr. .. emisa de furnizorul S.C. .. S.R.L., respinsa la rambursare pe motiv ca este „suma neincasata”, contestatara sustine ca din factura nr. ..., din centralizatorul privind combustibilul livrat emis de catre furnizorul S.C. .. S.R.L. si din extrasul de

cont aferent prin care dovedesc efectuarea platii, rezulta ca operatiunea de achizitionare carburant a fost una reala.

Din extrasul de cont din data de 04.05.2010, anexat in sustinere, rezulta ca pretul total al facturii a fost platit integral de contestatoare furnizorului respectiv.

3. in ceea ce priveste decizia de respingere a rambursarii sumei de .. lei, reprezentand TVA aferent facturilor nr. .. emise de furnizorul DKV EURO SERVICE GmbH + Co.KG, contestatara sustine ca in decizia e rambursare sunt invocate alte numere de facturi.

Societatea sustine faptul ca omisiunea mentionarii codului de inregistrare in scopuri de TVA nu afecteaza dreptul de a beneficia de restituirea TVA, intrucat dreptul de restituire a TVA trebuie raportat la veridicitatea tranzactiilor efectuate, iar nu la elementele formale ale actului juridic in sens restrans, care atesta operatiunea juridica, care contravine principiului de drept comunitar al prevalentei substantei asupra formei si al neutralitatii fiscale, invocand in acest sens jurisprudenta europeana respectiv decizia C-146/2005 Albert Colee, Decizia nr. 95/2007 – Ecotrade Spa vs. Agenzia della Entrade, Decizia nr. 4739//14.10.2011 pronuntata de ICCJ Sectia de contencios administrativ si fiscal.

Societatea mai sustine faptul ca mentionarea pe extrasele de cont a numarului facturii achitate este irelevanta si nu poate impiedica restituirea TVA-ului, intrucat potrivit legislatiei din Turcia nu exista obligatie legala ca in extrasele de cont emise de bancile su sediul pe teritoriul acestei tari, sa fie evidentiat numarul facturii achitate. De asemenea, prin adresele emise la 02.07.2013 DKV Euro Service GmbH+Co.KG a certificat faptul ca a achitat integral contravaloarea facturilor, iar plata integrala a sumelor inscrise pe cele 7 facturi aflate in discutie este confirmata in mod expres inclusiv de bancile prin intermediul carora s-au desfasurat operatiunile de plata respective.

Temeiurile de drept invocate de AFP sector .. pentru respingerea rambursarii TVA, nu prevad necesitatea platii intr-un cont deschis in Romania.

4. Nota de restituire TVA nr. .. este accesorie Deciziei de rambursare TVA nr. .., astfel incat intelege sa o conteste pentru aceleleasi motive de nelegalitate si netemeinicie pentru care a criticat si decizia respectiva.

Cu adresa inregistrata la Administratia sectorului ... a Finantelor Publice nr. .. si la DGFP-MB sub nr. .., societatea nerezidenta depune in sustinerea contestatiei copiile facturilor fiscale re-emise de catre furnizorul DKV Euro Service GmbH+Co.KG, avand mentionat codul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA, precum si extrasele de cont emise de .. la data de 03.07.2013, adresele emise de DKV Euro Service GmbH+Co.KG la data de 02.07.2013, centralizator aferent facturilor nr. .. emise de SC .. SRL.

II. In baza Referatului pentru analiza documentara nr. .., Administratia Finantelor Publice sector .. a emis 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. .., prin care a aprobat la rambursare TVA in suma de .. lei si a respins la rambursare TVA in suma de .., din care societatea contesta suma de .. lei.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatare prin reprezentant fiscal, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

3.1. Cu privire la 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. ..

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, care nu este inregistrata in scopuri de TVA in Romania si este stabilita in afara Comunitatii poate beneficia de rambursarea TVA solicitata, in conditiile in care din analiza documentelor existente la dosarul cauzei nu rezulta daca sunt indeplinite cerintele legale dreptului de rambursare.

In fapt, in baza cererii formulata pentru perioada ianuarie – decembrie 2010, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector .. sub nr. ..., organul fiscal a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. ..., prin care a aprobat la rambursare TVA in suma de .. lei si a respins la rambursare TVA in suma de .. lei, din care societatea contesta suma de .. lei solicitata de X, prin reprezentant fiscal Romvat Express SRL.

Cu privire la TVA respinsa la rambursare si contestata de societate in cuantum de .. lei, in decizia de rambursare sunt mentionate urmatoarele:

- TVA in suma de .. lei, reprezinta diferenta intre TVA solicitat la rambursare conform cererii (.. lei) si TVA conform facturii emisa (... lei), diferenta solicitata in mod eronat la rambursare si este aferenta facturii nr.;

- TVA in suma de ... lei, reprezinta suma neincasata si este aferenta facturii nr. ...; incasarea facturii nu a putut fi probata de persoana impozabila stabilita in Romania care a emis factura respectiva, in urma cercetarii la fata locului la SC .. SRL;

- TVA in suma de .. lei este aferenta facturilor emise de furnizorul DKV Euro Service GmbH+Co.KG inregistrata in scopuri de TVA in Romania prin reprezentant Pricewaterhousecoopers Tax Advisors&Accountants SRL cu sediul in Bucuresti, ca fiind :

- facturile sunt incomplete, lipsind codul de inregistrare in scop de TVA al cumparatorului;

- nu s-au prezentat documente de justificare a platii in Romania a TVA; pentru justificarea platii au fost prezentate extrase de cont pe suma din summary invoice platite de catre DKV Euro Service GmbH+Co.KG intr-un cont deschis in .., pe extrasele de cont nefiind mentionat numarul facturii ce se achita.

Organele fiscale au concluzionat ca nu s-au respectat prevederile pct. 9.1. din Ordinul nr.5/2010, art. 146, art. 147² alin.1 lit.b) si art. 155 lit.f) din Legea nr. 571/2003, pct. 46 (1) si pct. 50 (2) lit.c) din HG nr. 44/2004 si Declaratia de

reciprocitate a Romaniei catre ... care prevede rambursarea TVA achitate in Romania.

In drept, conform art. 147² alin. (1) lit .b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 50 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

" Art. 147² - (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.**"

Norme metodologice:

"50. (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 [...]

(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. 144¹ 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, 145¹ 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. 147¹ 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). [...]

(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".

În speta sunt aplicabile și dispozițiile pct. 9.1 și 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 analizează documentația depusă**, verificând respectarea condițiilor impuse pentru rambursare, potrivit pct. 50 alin. (1)-(11) din normele metodologice.

9.2. De asemenea, acesta verifică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice existența acordurilor/declarațiilor de reciprocitate în ceea ce privește rambursarea TVA între România și țara solicitantului".

Potrivit Declarației de reciprocitate a României către Turcia:

"Legislația fiscală română, respectiv Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede la art. 147² alin. (1) lit. b) ca 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. Această prevedere reprezintă transpunerea în legislația fiscală română a Directivei Consiliului 86/560/CEE din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Aranjamente pentru rambursarea taxei pe valoarea adăugată către persoane impozabile care nu sunt stabilite în Comunitate.

[...] Având în vedere că rambursarea poate fi acordată numai pe baza de reciprocitate și că legislația din Turcia permite rambursarea taxei pe valoarea adăugată plătită în Turcia pentru achizițiile de bunuri și servicii legate de participarea la târguri și expoziții, precum și pentru activități de transport, respectiv carburanți, piese de schimb, cheltuieli de întreținere și reparații, **România se angajează să ramburseze persoanelor impozabile stabilite în Turcia care nu sunt înregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA și nu sunt stabilite în Comunitate, taxa pe valoarea adăugată plătită în România, aferentă achizițiilor menționate mai sus.**"

Având în vedere prevederile legale de mai sus rezultă că legiuitorul a stabilit o procedură specifică prin care persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nestabilită în Comunitate poate solicita rambursarea TVA achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România, respectiv 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.

De asemenea, România se angajează să ramburseze persoanelor impozabile stabilite în Turcia care nu sunt înregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA și nu sunt stabilite în Comunitate, taxa pe valoarea adăugată plătită în România.

În speta, în baza cererii formulate pentru perioada ianuarie – decembrie 2010 înregistrată sub nr. ..., organul fiscal a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. ..., prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de .. lei, solicitată de X, prin reprezentant fiscal ROMVAT EXPRESS S.R.L., având în vedere următoarele considerente:

- TVA în suma de .. lei, reprezintă diferența între TVA solicitat la rambursare conform cererii de rambursare (.. lei) și TVA conform facturii nr. .. emisă (.. lei), diferența solicitată în mod eronat la rambursare;

- TVA în suma de .. lei, reprezintă suma neincasată și este aferentă facturii nr. ...; încasarea facturii nu a putut fi probată de persoana impozabilă

stabilita in Romania care a emis factura respectiva, in urma cercetarii la fata locului la SC ... SRL;

- TVA in suma de .. lei este aferenta facturilor emise de furnizorul DKV Euro Service GmbH+Co.KG inregistrata in scopuri de TVA in Romania prin reprezentant Pricewaterhousecoopers Tax Advisors&Accountants SRL cu sediul in Bucuresti, ca fiind :

- facturile sunt incomplete, lipsind codul de inregistrare in scop de TVA al cumparatorului;
- nu s-au prezentat documente de justificare a platii in Romania a TVA; pentru justificarea platii au fost prezentate extrase de cont pe suma din summary invoice platite de catre DKV Euro Service GmbH+Co.KG intr-un cont deschis in Turcia, pe extrasele de cont nefiind mentionat numarul facturii ce se achita.

La randul sau, contestatoarea de X, sustine, in esenta, ca prevederea referitoare la „TVA platita in Romania” se refera la TVA „aplicata” si nu la TVA „platita/achitata” si depune in sustinerea contestatiei facturile re-emise de catre furnizorul DKV Euro Service GmbH+Co.KG, avand mentionat codul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA, precum si extrasele de cont emise de .., adresa emisa de .. la data de 03.07.2013, adresele emise de DKV Euro Service GmbH+Co.KG la data de 02.07.2013, centralizator aferent facturilor nr. .. si nr. .. emise de SC .. SRL

Fata de sustinerile contestatoarei si documentele existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

3.1.1. In ceea ce priveste TVA in suma de .. lei (.. lei+.. lei) aferenta facturilor emise de furnizorul SC .. SRL

La pozitia 5 si 15 din cererea de rambursare inregistrata sub nr. .., sunt mentionate urmatoarele:

- factura nr.. – cuantumul Tva in suma de .. lei;
- factura nr. .. - cuantumul Tva in suma de .. lei,

ambele emise de furnizorul S.C. .. SRL.

Deoarece au existat suspiciuni cu privire la realitatea emiterii facturilor prezentate in anexa la cererea de rambursare precum si incasarea acestora, cu adresa nr. .. organul fiscal a solicitat efectuarea unei cercetari la fata locului potrivit art. 57 din Codul de procedura fiscala, la furnizorul S.C. .. SRL.

In urma verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Arad au incheiat Procesul-verbal nr..., in care au constatat ca S.C. .. SRL a emis pe perioada 01.01.2010-31.12.2010 catre X un numar de 7 facturi, prezentate in anexa 2 la procesul-verbal nr. .., care au fost incasate integral, cu exceptia facturii seria nr. .. in valoare totata de ... lei din care TVA in suma de .. lei, neincasata. De asemenea, pentru factura nr. .. nu corespunde taxa pe valoarea adaugata inscrisa in factura cu cea din anexa la adresa nr. .., respectiv

cu cea din cererea de rambursare. Astfel, factura nr..., are mentionata o taxa in valoare de .. lei.

Ca urmare, organul fiscal a acceptat la rambursare TVA in suma de .. lei si nu .. lei (suma precizata in cerere), respingand la rambursare diferenta de taxa in suma de . lei.

In sustinerea contestatiei societatea a anexat in dublu exemplar copia facturii nr. .. in valoare totala de .. lei din care TVA in suma de .. lei, pe una din facturi emisa de furnizorul S.C. .. SRL exista mentiunea „olisa'e girilmis tir si data”, stampila X precum si a societatii .. SRL, si nu a societatii care a emis factura, respectiv .. SRL, iar pe cealalta factura nu exista nicio mentiune decat stampila S.C. .. SRL; precum si a facturii nr. .. in valoare totata de .. lei din care TVA in suma de .. lei, emise de S.C. .. SRL. In ceea ce priveste factura nr .. emisa de S.C. .. SRL anexeaza un „dekont” in limba turca privind plata sumei de .. Eur.

Din analiza documentelor prezentate rezulta ca acestea **nu pot fi retinute ca dovezi de plata a taxei facturate** de furnizorul S.C. .. SRL intrucat, in urma controlului incrucisat efectuat de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP-Arad la furnizorul S.C. .. SRL au verificat realitatea beneficiarilor, achitarea integrala sau partiala a facturilor emise de furnizorul S.C. .. SRL catre X si a rezultat ca prin factura nr.. a fost facturata o taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei si nu .. lei cat solicita contestatara, anexand in acest sens copia facturii nr. .. atasata la procesul-verbal nr. .. intocmit de DGFP Arad, iar factura nr. .. nu a fost incasata.

Motivele invocate de contestatara in sustinerea cauzei nu pot fi retinute din urmatoarele considerente:

- respingerea la rambursare a TVA in suma de .. lei si .. lei au la baza constatarile organelor fiscale efectuate in urma unei cercetari la fata locului la furnizorii de bunuri. Astfel din procesul-verbal nr. .. intocmit de DGFP Arad rezulta ca factura seria nr. .. in valoare totata de .. lei din care TVA in suma de .. lei, nu a fost incasata, iar pentru factura nr. .. nu corespunde taxa pe valoarea adaugata inscrisa in factura cu cea din anexa la adresa nr. .., respectiv cu cea din cererea de rambursare, anexand in acest sens o copie a facturii nr... in care este mentionata o taxa in valoare de .. lei;

- prezentarea in sustinerea contestatiei a facturii nr. .. cu date diferite nu este motivata de contestatara in niciun fel;

- “dekontul” din 04.05.2010 depus ca document de plata pentru factura seria nr. .. nu probeaza plata TVA in conditiile in care nu pot fi efectuate verificari privind convertirea monedei in care a fost emisa factura „lei” cu moneda in care a fost efectuata plata „Eur”, iar plata este efectuata intr-un cont bancar ce nu corespunde cu contul bancar indicat in factura al furnizorului.

Avand in vedere cele precizate, rezulta ca societatea nu poate beneficia de rambursarea TVA in suma de .. lei (.. lei+.. lei) solicitata prin cererea

inregistrata la autoritatile fiscale romane sub nr. ..., contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru aceasta suma.

3.1.2. In ceea ce priveste TVA in suma de .. lei aferenta facturilor emise de furnizorul DKV EURO SERVICE GmbH+Co KG.

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. ..., organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA in suma de .. lei aferenta facturilor nr. .. emise de furnizorul DKV EURO SERVICE GmbH + Co.KG.

In decizia de rambursare sunt mentionate urmatoarele:

- facturile sunt incomplete, lipsind codul de inregistrare in scop de TVA al cumparatorului;
- nu s-au prezentat documente de justificare a platii in Romania a TVA; pentru justificarea platii au fost prezentate extrase de cont pe suma din summary invoice platite de catre DKV Euro Service GmbH+Co.KG intr-un cont deschis in Turcia, pe extrasele de cont nefiind mentionat numarul facturii ce se achita.

In prezenta cauza sunt incidente prevederile art. 145, art. 146 si art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, conform carora:

"Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile; [...]."

"Art. 146. - (1) **Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:**

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, **sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)**".

"Art. 155. - (5) **Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

[...]

f) **denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă**".

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, factura prevazuta la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal va fi intocmita in orice limba oficiala a statelor membre ale Uniunii Europene, dar la solicitarea organelor de inspectie fiscala trebuie

asigurata traducerea in limba romana, iar baza de impozitare poate fi inscrisa in valuta, dar daca operatiunea nu este scutita de taxa, suma taxei trebuie inscrisa si in lei.

Totodata, se retine ca **inscrierea codului de înregistrare în scopuri de TVA in facturile emise de furnizori/prestatori este o obligatie expres stipulata in legislatia fiscala in materie, menita sa asigure colectarea corecta a taxei la bugetul statului** in care are loc livrarea bunurilor si prestarea serviciilor.

Referitor la **corectia facturilor** devin incidente prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 159. - (1) **Corectarea informatiilor inscrise in facturi sau in alte documente care tin loc de factura se efectueaza astfel:**

a) in cazul in care documentul nu a fost transmis catre beneficiar, acesta se anuleaza si se emite un nou document;

b) **in cazul in care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte, fie se emite un nou document continand informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus in care se inscriu numarul si data documentului corectat**".

Cu privire la continutul si corectia documentelor justificative pct. 81² din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare prevad urmatoarele:

"81².(2) In situatia in care o persoana impozabila a emis facturi aplicand regimul de taxare si ulterior intra in posesia documentelor justificative care îi dau dreptul la aplicarea unei scutiri de taxa pe valoarea adaugata prevazute la art. 143, 144 sau 144¹ din Codul fiscal, **aceasta poate corecta facturile emise, potrivit art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, aplicand regimul de scutire corespunzator operatiunilor realizate.**

(3) Organele de control fiscal vor permite deducerea taxei pe valoarea adaugata in cazul in care documentele controlate aferente achizitiilor nu contin toate informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau/si acestea sunt incorecte, daca pe perioada desfasurarii controlului **documentele respective vor fi corectate in conformitate cu art. 159 din Codul fiscal.** Furnizorul/Prestatorul are dreptul sa aplice prevederile art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal pentru a corecta anumite informatii din factura care sunt obligatorii potrivit art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, care au fost omise sau inscrise eronat, dar care nu sunt de natura sa modifice baza de impozitare si/sau taxa aferenta operatiunilor ori nu modifica regimul fiscal al operatiunii facturate initial, chiar daca a fost supus unei inspectii fiscale. Aceasta factura va fi atasata facturilor initiale, fara sa genereze inregistrari in decontul de taxa al perioadei fiscale in care se opereaza corectia, nici la furnizor/prestator, nici la beneficiar".

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, corectarea informatiilor inscrise in facturi sau in alte documente care tin loc de factura, in cazul in care documentul a fost transmis beneficiarului, se efectueaza astfel:

- fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte,
- fie se emite un nou document continand informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus in care se inscriu numarul si data documentului corectat.

Cu adresa inregistrata la Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice sub nr. .., contestatara a depus in sustinerea contestatiei copiile facturilor sus mentionate re-emise de catre furnizorul DKV Euro Service GmbH+Co.Kg, avand mentionat in cuprinsul acestora inclusiv codul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA al societatii, precum si o serie de inregistrari care sa dovedeasca platii contravalorii acestora.

In speta, societatea X **nu a prezentat documentatia care sa respecte conditiile legale in vigoare referitoare la corectia facturilor**, respectiv:

- **nu au fost prezentate facturile de stornare a facturilor initiale** (cu semnul minus);
- **noile facturi prezentate au acelasi numar cu facturile initiale, desi facturile trebuie sa poarte un numar unic de ordine, atribuit secvential**, in conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr. 2.226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de catre persoanele prevazute la art. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata;
- **in facturile prezentate in sustinere nu se face nicio mentiune cu privire la numarul si data facturilor initiale supuse corectiei.**

Astfel, contestatara X, **nu face dovada respectarii procedurii de corectie prevazuta de art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal si nici nu prezinta o explicatie cu privire la situatia creata.**

Ca urmare, **organul de solutionare a contestatiei este tinut exclusiv de verificarea conditiilor de forma, neindeplinite in prezenta cauza** conform celor anterior precizate.

In consecinta, documentele depuse de contestatara in sustinerea contestatiei, pentru acest capat de cerere, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat nu respecta prevederile art.159 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, privind corectarea documentelor, respectiv prin emiterea de catre furnizori de produse a unor noi facturi care sa cuprinda pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru TVA in suma de ... lei.

3.2. Referitor la contestatia formulata impotriva Notei de restituire TVA nr. .., cauza supusa solutionarii este daca Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B. se poate investi cu acest capat de cerere, in conditiile in care nu intra in competenta sa de solutionare.

In fapt, contestatia inregistrata la Administratia sector .. a Finantelor Publice sub nr. .. formulata de X vizeaza si Nota de restituire TVA nr. ...

In drept, potrivit art. 209 alin. (1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, precum si impotriva deciziei de reverificare se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutiere a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, in quantum de pana la 3 milioane lei, precum si pentru contestatiile indreptate impotriva deciziilor de reverificare, cu exceptia celor emise de organele centrale cu atributii de inspectie fiscala;

(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”

In acest sens, Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 prevad urmatoarele:

“5.1. Actele administrative fiscale care intra in competenta de solutiere a organelor specializate prevazute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedura fiscala sunt cele prevazute expres si limitativ de lege.

5.3. Prin alte acte administrative fiscale prevazute la art. 209 alin. (2) din Codul de procedura fiscala se intelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decat cele stipulate expres si limitativ la art. 209 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, si pentru care competenta de solutiere a contestatiilor apartine organelor fiscale emitente.

[...]

9.8. In cazul in care contestatiile sunt astfel formulate incat au si alt caracter pe langa cel de cale administrativa de atac, pentru aceste aspecte cererea se va inainta organelor competente de catre organul investit cu solutierea cii administrative de atac, dupa solutierea acesteia.”

Se retine ca, potrivit art. 209 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, organele specializate in solutionarea contestatiilor, constituite la nivelul directiilor generale ale finantelor publice teritoriale, au o competenta strict

delimitata, ele nu se pot investi decat cu solutionarea contestatiilor care privesc sume stabilite in decizii de impunere, in actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si in decizii de regularizare privind datoria vamala, deci cu anumite categorii de acte administrative fiscale expres si limitativ prevazute de lege.

In consecinta, in temeiul pct 9.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 450/2013, acest capat de cerere va fi transmis Administratiei Sector 1 a Finantelor Publice spre analiza si competenta solutionare.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul pct. 9.1 si pct. 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, aprobata prin O.P.A.N.A.F. nr. 5/2010, Declaratiei de reciprocitate a României catre Turcia, art. 146 alin. (1) lit. a), art. 147² alin. (1) lit. b), art. 155 alin. (5) lit. f) si art. 159 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 50 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 7, art. 209 (2), art 213 alin. (1) si (4) si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 5.1, 5.3 si 9.8 din Instructiunile aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 450/2013

DECIDE

1. Respinge contestatia formulata de X impotriva Deciziei 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. .. pentru TVA respinsa la rambursare in suma de .. lei.

2. Constata necompetenta Serviciului solutionare contestatii din cadrul DGRFP-Bucuresti in solutionarea contestatiei vizand Nota de restituire TVA nr. .. si transmite contestatia Administratiei sectorului .. a Finantelor Publice pentru acest capat de cerere, spre analiza si competenta solutionare.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.