

DECIZIA nr./.....
privind solutionarea contestatiei formulata de
x,
prin reprezentant fiscal SC x SRL,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre AFCM, cu adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **x,** cu sediul in x, prin reprezentant fiscal, SC x SRL, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, completata prin adresele nr. x, 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. x emisa de AFCM, comunicata in data de **07.05.2015,** prin care s-a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei si s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de **x lei.**

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, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **x,** prin reprezentant fiscal SC x SRL.

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

I. In sustinerea contestatiei, societatea a prezentat urmatoarele argumente:

x este o societate rezidenta in x care isi desfasoara activitatea in domeniul cardurilor de combustibil nebancaire. Cardurile pot fi folosite de clientii x x pe teritoriul tuturor statelor membre ale UE, precum si din tari terte (de ex. x). Acest mod de business este acceptat de autoritatile fiscale din celelalte tari ale UE, care ramburseaza TVA aferenta.

In ceea ce priveste tratamentul TVA aplicat, x are calitatea de cumparator – revanzator in relatia cu societatea, intrucat x cumpara bunurile si serviciile de la diversi furnizori romani si le revinde catre societate. Astfel, pentru toate livrarile / prestarile de servicii efectuate in Romania, x emite facturi cu TVA romanesc.

TVA colectata in baza facturilor emise de societate, diminuată cu TVA dedusa in baza facturilor emise de furnizori locali catre x x la bugetul de stat roman. Ulterior facturile de x x sunt achitate integral, inclusiv contravaloarea TVA.

In plus fata de contractul cu x x, societatea a incheiat si un contract de factoring cu x (x), o societate olandeza specializata in activitati de factoring si parte din acelasi grup de firme ca si x x, care finanteaza creantele de TVA pe care societatea le are fata de bugetul de stat roman. Astfel, Remobis plateste catre x x, in numele si in contul societatii, contravaloarea creantei de TVA finantata in numele societatii.

x x emite periodic facturi de decontare. Acest document cuprinde contravaloarea tuturor facturilor emise de x x in scopuri de TVA, prin raport la fiecare tara tranzitata si cu codul de TVA in baza caruia au fost emise facturile prin care s-a colectat TVA.

Facturile reflecta datoria totala a societatii fata de x x inclusiv TVA aferenta fiecarei tari, avand in vedere consumul realizat in fiecare tara tranzitata pe parcursul unei perioade de facturare, nu doar consumul aferent tranzitarii Romaniei.

Din suma totala rezultata din insumarea tuturor facturilor emise in scopuri de TVA, x x deduce contravaloarea TVA finantata de Remobis si incasata de la aceasta din urma, iar contravaloarea comisionului datorat de societate catre Remobis pentru serviciile de factoring astfel prestate este adaugata.

Datoria pe care societatea o are fata de x x este redusa cu suma primita de x x de la Remobis, respectiv creanta reprezentand TVA.

Astfel, x x incaseaza direct de la societate, dar si prin intermediul Remobis contravaloarea totala a facturilor incluse in cererea de rambursare de TVA, inclusiv TVA.

Prin urmare, contractul de factoring reprezinta o modalitate de stingere a obligatiilor contractuale, in baza prevederilor pct. 16² alin 8 din Normele metodologice, aprobate prin HG nr. 44/2004.

In sustinerea contestatiei, societatea anexeaza o serie de documente privind justificarea platilor facturilor emise de x x: situatia reprezentand TVA finantata de x pentru societate - total sume din situatia TVA, situatiile lunare pentru justificarea platilor efectuate de catre Remobis catre x x si extrase bancare de cont emise de x care atesta platile efectuate de x catre x x, etc.

Referitor la celelalte facturi respinse, contestatara a solicitat furnizorilor SC x SRL si SC x SRI corectarea acestor informatii, motiv pentru care solicita acordarea unui termen de 15 zile de la data expirarii termenului legal pentru depunerea contestatiei pentru a fi in masura sa prezinte si facturile corectate.

In concluzie, societatea solicita anulara partiala a actului atacat, cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de x lei.

II. In baza cererii de rambursare nr. x, AFCM 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. x, prin care s-a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei si s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de **x lei**.

III. Fata de constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul la rambursarea TVA in suma de x lei, in conditiile in care pe de-o parte, cu privire la achizitiile de la x x, a depus documente noi in sustinerea contestatiei, neavute in vedere la emiterea deciziei de rambursare contestata, iar pe de alta parte, cu privire la achizitiile de la SC x SRL si SC x SRL nu a depus documente care sa conduca la modificarea constatarilor organului fiscal.

In fapt, in baza cererii de rambursare nr. x aferenta perioadei 01.01.2011 - 31.12.2011, AFCM 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. x, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de **x lei**, contestata, organul fiscal a constatat urmatoarele:

- referitor la pozitiile nr. 1, 2, 3, 14 - 19, 21 - 25, 28 - 31, 36 - 45, 47, 50, 57, 66 - 68 din cererea de rambursare - facturile emise de x x, SC x SRL si SC x SRL nu respecta dispozitiile art. 146 alin (1) lit a) si art. 155 alin (5) din Codul fiscal, coroborate cu precizarile Declaratiei de reciprocitate a Romaniei cu x;

- referitor la pozitiile nr. 20, 26, 27, 32, 33, 34, 35 din cererea de rambursare - facturile emise de SC x SRL nu respecta dispozitiile pct. 46 alin (1) din HG nr. 44/2004.

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:

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.

(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).

(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).** (...)

(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 x:

"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 x permite rambursarea taxei pe valoarea adăugată platită** în x 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 x 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 platită 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 x 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 platită în România.

În speta, în baza cererii de rambursare nr. x aferentă perioadei 01.01.2011 - 31.12.2011, AFCM a emis Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunității nr. x, prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de x lei.

Cu privire la TVA respinsă la rambursare în suma de **x lei**, contestată, organul fiscal a constatat următoarele:

- referitor la pozițiile nr. 1, 2, 3, 14 - 19, 21 - 25, 28 - 31, 36 - 45, 47, 50, 57, 66 - 68 din cererea de rambursare - facturile emise de x x, SC x SRL și SC x SRL nu respectă dispozițiile art. 146 alin (1) lit a) și art. 155 alin (5) din Codul fiscal, coroborate cu precizările Declarației de reciprocitate a României cu x;

- referitor la pozițiile nr. 20, 26, 27, 32, 33, 34, 35 din cererea de rambursare - facturile emise de SC x SRL nu respectă dispozițiile pct. 46 alin. (1) din HG nr. 44/2004.

Potrivit prevederilor art. 146, art. 155 și art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 46 și pct. 81² din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

Codul fiscal:

“Art. 146. – (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; [...]”.

Norme metodologice:

“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.”

“Art. 155. – (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

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;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;

l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152¹, la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152², la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune. ”

“Art. 159. – (1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat”.

Astfel, potrivit dispozițiilor legale anterior citate, orice contribuabil, inclusiv contribuabilul nerezident nestabilit în Comunitate, poate beneficia, pe baza de reciprocitate, de rambursarea taxei achitate pentru achizițiile de bunuri efectuate în România, sub condiția justificării deducerii taxei pe baza de facturi care să conțină toate informațiile obligatorii prevăzute de legea fiscală.

În situația în care facturile conțin informații incorecte sau incomplete, contribuabilul solicitant poate prezenta facturi de corectare emise în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare, inclusiv în susținerea contestației, având în vedere prevederile art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

3.1 Referitor la facturile emise de x x, pozițiile nr. 1 - 3 din cererea de rambursare, TVA în suma de x lei:

Potrivit dispozițiilor legale de mai sus, rezulta că, în speță, întrucât facturile fiscale au fost transmise beneficiarului, corectarea informațiilor înscrise în aceste facturi se efectuează astfel:

- fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte;

- fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.

Din analiza documentelor noi depuse de societate în susținerea contestației, rezulta că aceasta a procedat la corectarea facturilor care fac obiectul cererii de rambursare, după cum urmează: a fost emisă o nouă factură fiscală conținând

informatiile si valorile corecte si concomitent a fost emisa o factura fiscala cu valorile cu semnul minus in care s-au in scris numarul si data documentului corectat.

De asemenea, la dosarul cauzei exista anexate o serie de documente (*cererea pentru card x, conditiile comerciale generale, contractul privind (...) prestarea de servicii privind creante de rambursare a TVA, etc*), cu privire la alocarea de catre x a cardurilor x sau cardurilor /echipamentelor partenerilor x, clientilor x sau clientilor comuni cu partenerii x, pentru achizitionarea de combustibili, uleiuri, accesorii, piese de schimb si beneficierea de servicii necesare pentru prestarea de servicii de transport in scop comercial, fara plata in numerar la toate statiile x, **documente pe care organul fiscal nu le-a analizat in detaliu** nici cu ocazia analizei documentare efectuata, nici in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, cu atat mai mult cu cat, achizitiile pentru care se ramburseaza TVA, potrivit declaratiei de reciprocitate incheiata intre Romania si x sunt limitativ si expres stipulate, iar facturile in cauza au fost emise pentru achizitii de combustibil si **alte servicii pe teritoriul Romaniei.**

Se retine ca potrivit art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat "**organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz**", iar conform art. 65 alin. (2) "**organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii**".

Or, in speta organul fiscal nu a verificat toate aspectele legate de achizitiile care fac obiectul prezentei cauze, raportandu-se doar la o parte din temeiurile de drept existente (art. 146 alin 1 lit a si art. 155 alin 5 din Codul fiscal), fara a analiza daca folosirea cardului si taxa servicii incluse in facturile x sunt conexe si urmeaza achizitiei de combustibil, facand parte din pretul combustibilului si fiind in stransa legatura cu achizitia respectiva.

Avand in vedere cele mai sus aratate, precum si faptul ca, pe de-o parte, **x**, prin reprezentant fiscal SC x SRL a depus in sustinerea contestatiei documente noi neavute in vedere cu ocazia efectuarii analizei documentare, iar pe de alta parte organul fiscal nu a efectuat o analiza detaliata a indeplinirii tuturor conditiilor legale privind rambursarea taxei pe valoarea adaugata, urmeaza a se dispune, in temeiul art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, desfiintarea in parte a 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. x, cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de x lei, pozitiiile nr. 1 - 3 din cererea de rambursare.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 11.5 - 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014, unde se stipuleaza:

"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

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.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Prin urmare, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii Bucuresti va proceda la o noua verificare, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin solicitarea de documente suplimentare contestatarei in vederea verificarii tuturor conditiilor legale privind rambursarea TVA, dupa caz.

3.2 Referitor la facturile emise de SC x SRL, pozitiile nr. 45, 47, 50 si 57 din cerere, TVA in suma totala de x lei si de SC x SRL, pozitiile nr. 14 - 20, 21 - 44, 66 - 68 din cererea de rambursare, TVA in suma totala de x lei:

Potrivit dispozitiilor legale anterior citate, orice contribuabil, inclusiv contribuabilul nerezident nestabilit in Comunitate, poate beneficia, pe baza de reciprocitate, de rambursarea taxei achitate pentru achizitiile de bunuri efectuate in Romania, sub conditia justificarii deductiei taxei pe baza de **facturi originale care sa contina toate informatiile obligatorii prevazute de legea fiscale**, inclusiv cele referitoare la denumirea, adresa, codul de identificare fiscala a beneficiarului/furnizorului, etc.

In situatia in care facturile contin informatii incorecte sau incomplete, contribuabilul solicitant poate prezenta facturi de corectie emise in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare, inclusiv in sustinerea contestatiei, avand in vedere prevederile art. 159 din Codul fiscal, pct. 50 alin. (12) din Normele metodologice aprobate din HG nr. 44/2004, coroborate cu cele ale art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

Se retine ca in legatura cu acest capat de cerere societatea nu contesta constatarile organului fiscal privind nerespectarea prevederilor legale privind corectarea facturilor, ci precizeaza urmatoarele:

“Mentionam faptul ca s-a solicitat de catre Societate furnizorilor SC x SRL si SC x SRL corectarea acestora cu informatiile mentionate in decizie, insa dat fiind faptul ca aceasta procedura necesita timp pentru a fi indeplinita, va solicitam acordarea unui termen de 15 zile de la data expirarii termenului legal pentru depunerea acestei contestatii pentru a fi in masura sa depunem si aceste facturi corectate.”

Trebuie subliniat ca pana la data prezentei decizii, societatea nu a depus niciun document in sustinerea acestui capat de cerere (*facturile in original care sa contina toate informatiile obligatorii prevazute de legea fiscale, respectiv facturile corectate potrivit dispozitiilor legale*).

Mai mult, in ceea ce priveste pozitiile nr. 42 si 43 din cererea de rambursare, TVA in suma de x este cuprinsa in facturile fiscale nr. x, motiv pentru care taxa respectiva nu poate fi rambursata fiind aferenta unei perioade anterioare celei pentru care se solicita rambursarea TVA (01.01.2011 - 31.12.2011), potrivit dispozitiilor pct. 50 (4) din HG nr. 44/2004 care stipuleaza ca:

“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.”

În consecință, având în vedere că facturile prezentate în susținerea cererii de rambursare a TVA nu conțin toate informațiile obligatorii corecte pentru justificarea dreptului de deducere (unele facturi nu conțin seria facturii, pe unele facturi s-a aplicat la rubricile privind datele de identificare ale furnizorului numai stampila furnizorului, unele facturi nu conțin codul de identificare al cumparator, etc), iar în susținerea contestației nu au fost prezentate facturile de corectie emise în conformitate cu prevederile art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, deși avea această posibilitate potrivit dispozițiilor art. 213 alin (4) din Codul de procedura fiscală, republicat, cu privire la TVA în suma de x lei (x lei + x lei), contestația formulată de x, prin reprezentant fiscal SC x SRL, urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și nesustenută cu documente, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul pct. 9.1 și pct. 9.2 din O.P.A.N.A.F. nr. 5/2010, Declarației de reciprocitate a României către x, art. 146, art. 147², art. 155 și art. 159 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 HG nr. 44/2004, art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE

1. Desființează în parte Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neinregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunității nr. x emisă de AFCM, cu privire la TVA respinsă la rambursare în suma de x lei, urmând ca organul fiscal să procedeze la o nouă verificare, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie .

2. Respinge în parte ca neîntemeiată și nesustenută cu documente contestația formulată de x, prin reprezentant fiscal SC x SRL, cu privire la TVA respinsă la rambursare în suma de x lei prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neinregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunității nr. x emisă de AFCM.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.