



DECIZIA nr. 128/26.04.2013
privind soluționarea contestației depuse de
.....
înregistrată la D.G.F.P.- Mureș sub nr.

Potrivit Adresei nr. înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr., în baza prevederilor art. 3 alin. (1) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3333/2011, ***Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a delegat competența de soluționare a contestației*** înregistrată la D.G.F.P. Bistrița Năsăud sub nr., formulată de firma cu sediul social în Franța, prin împuternicit S.C. S.R.L. Cluj-Napoca, str., nr., împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. emisă de D.G.F.P. Bistrița Năsăud -, ***structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.F.P. Mureș.***

Prin urmare, cu adresa nr., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr., Serviciul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. a Municipiului București (competent inițial cu soluționarea contestației) a înaintat dosarul contestației, spre competență soluționare, Biroului Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Mureș.

În ceea ce privește termenul de depunere a contestației, în referatul privind propunerile de soluționare a contestației nr., întocmit Serviciul Inspecție Fiscală II din cadrul DGFP Bistrița Năsăud - A.I.F., se precizează că organele de inspecție fiscală nu se pot pronunța cu privire la respectarea prevederilor art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, întrucât, așa cum rezultă din corespondența purtată cu D.G.F.P. București în acest sens, comunicarea actului administrativ fiscal a fost realizată în data de însă confirmarea de primire nu a fost returnată de către Poșta Română.

În condițiile date, sunt aplicabile prevederile pct. 3.9. din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137 potrivit cărora: „*În condițiile în care din actele dosarului cauzei nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a*

contestației, iar în urma demersurilor întreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat la cunoștință de actul administrativ fiscal atacat, inclusiv în situația în care comunicarea prin publicitate a fost viciată prin nerespectarea procedurii în materie, aceasta va fi considerată depusă în termenul legal”.

Suma contestată este de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Mureș prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A). În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr., referitor la Decizia de rambursare a TVA nr. privind dosarul nr., petenta solicită luarea în considerare a următorului fapt: „*dintr-o eroare de completare și printare a facturilor cu numărul 13 și 14 din luna iulie a fost trecut anul 2007 în loc de anul 2008 în ciuda faptului că prestările de servicii și înregistrările contabile au fost făcute în anul 2008 luna iulie*” .

În susținerea contestației petenta anexează copii ale unor documente care, în opinia sa, dovedesc cele redat anterior și solicită permisiunea de corecție la cererea de rambursare a TVA din dosarul nr. prin : „*luarea în considerare și a celor două facturi respinse la plată*”.

B). Față de aspectele contestate se reține că, în urma analizării Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoane impozabile nestabilite în România depusă potrivit art. 147² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nr. înregistrată la D.G.F.P. București și a documentației atașate acesteia (copii ale facturilor de achiziție) organele de control din cadrul D.G.F.P. a Județului Bistrița Năsăud nu au admis la rambursare TVA în cuantum de lei înscrisă în două dintre facturile prezentate care erau aferente anului 2007 întrucât, acestea nu aparțineau perioadei pentru care s-a întocmit cererea de rambursare respectiv martie – noiembrie 2008.

C). Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

În fapt, prin Cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoane impozabile nestabilite în România depusă potrivit art. 147² alin. (1) din Codul fiscal nr. din, firma prin împuternicit S.C. S.R.L. Cluj-Napoca (Act de împuternicire) a solicitat rambursarea sumei de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă în baza unor facturi emise de S.C. S.R.L. Cluj-Napoca S.A. aferentă unor servicii de „MONTAJ UTILAJE BRUTĂRIE PENTRU CARREFOUR ...” din mai multe locații – Arad, Pitești, Chiajna, Berceni, etc.

Din analiza documentelor puse la dispoziția organelor fiscale, acestea au constatat că două dintre facturile prezentate nu aparțin perioadei pentru care s-a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adăugată (martie – noiembrie 2008), și anume:

- factura nr. 13 reprezentând servicii prestate pentru Carrefour Arad (furnizor S.C. S.R.L.) în valoare de euro - echivalentul a lei - din care TVA în sumă de lei, emisă în data de 09.07.2007;

- factura nr. 14 reprezentând servicii prestate pentru Carrefour Pitești (furnizor S.C. S.R.L.) în valoare de euro - echivalentul a lei - din care TVA în sumă de lei, emisă în data de 09.07.2007.

Referitor la cele două facturi, organele de inspecție fiscală au reținut că acestea au fost achitate, documentul care atestă dovada plății facturilor fiind extrasul de cont din data de 11.07.2008, atașat la dosarul contestației.

Având în vedere că în cazul celor două facturi nu sunt respectate prevederile legale de reglementare în materie - art. 147² alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 49¹ alin. (5) și art. 50 alin. (4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 -, organele de inspecție fiscală nu au admis la rambursare taxa pe valoarea adăugată înscrisă în cele două facturi în sumă de lei, întrucât acestea sunt aferente anului 2007 și nu fac parte din perioada pentru care s-a solicitat rambursarea TVA prin cererea de rambursare înregistrată la D.G.F.P. București sub nr.

Societatea nu a fost de acord cu decizia emisă de organele fiscale și prin Adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud nr. ... a formulat contestație, anexând la aceasta copii ale facturilor emise de S.C. S.R.L. nr. 13 și 14, copie a extrasului de cont prin care se face dovada achitării facturilor în cauză, precum și alte documente - facturi de cazare, ordine de deplasare - emise pe numele societății S.R.L. și al angajaților acesteia - prin care s-a urmărit demonstrarea faptului că cele două facturi au fost emise în anul 2008 întrucât vizează servicii care, așa cum rezultă și din documentele atașate, ar fi fost prestate în anul 2008.

În drept, cauzei supuse analizei îi sunt aplicabile prevederi legale reglementate de art. 147² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 49 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„ 147² (1) În condițiile stabilite prin norme:

a) persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru, poate solicita rambursarea taxei achitate;

„ 49. (1) În condițiile prezentate și în conformitate cu procedurile de la alin. (4) - (14), persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) poate solicita rambursarea taxei facturată de alte persoane impozabile și achitată de aceasta pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul sau în România, precum și a taxei achitate pentru importul bunurilor în România pe o perioadă de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioadă mai mică de trei luni rămasă din anul calendaristic... ”;

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

„ 49. (5) *Cererea de rambursare conține următoarele informații:*

(...)

d) perioada de rambursare acoperită de cerere;

(...)

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, persoana impozabilă nestabilită în România și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru, poate solicita rambursarea taxei achitate pentru serviciile ce au fost prestate în beneficiul său în România pe o perioadă de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioadă mai mică de trei luni rămasă din anul calendaristic. În cazul analizat perioada pentru care se solicită rambursarea TVA este **martie – noiembrie 2008**.

În vederea rambursării taxei pe valoarea adăugată achitată în România persoana impozabilă nestabilită în România întocmește și depune la organul fiscal teritorial cererea de rambursare care trebuie să cuprindă o serie de date iar anexat cererii - potrivit prevederilor pct. 49 alin. (5) din Normele de aplicare a Codului fiscal Probat prin G.G. nr. 44/2004 - „ ...toate facturile ... în original, care să evidențieze taxa a cărei rambursare se solicită”.

În cazul analizat solicitantul a depus documente (facturi) care să justifice taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare, însă organele de inspecție fiscală au reținut că două dintre acestea - factura nr. 13 și 14 - au fost emise într-o altă perioadă decât cea cuprinsă în cererea de rambursare, respectiv în luna **iulie 2007**, fapt ce a determinat organele de control să nu admită la rambursare taxa pe valoarea adăugată înscrisă în cele două facturi întrucât acestea nu aparțineau perioadei pentru care s-a solicitat rambursarea.

În susținerea contestației petenta a prezentat alte două facturi decât cele atașate inițial cererii de rambursare ce poartă aceleași numere 13 și 14 dar apar ca fiind emise în data de **09.07.2008**, cu explicația că situația inițială s-a produs: „ *dintr-o eroare de completare și printare a facturilor cu numărul 13 și 14 din luna iulie ...*”.

În susținerea contestației petenta mai precizează și faptul că: „*prestările de servicii și înregistrările contabile au fost făcute în anul 2008 luna iulie*”, sens în care la dosarul cauzei au fost atașate următoarele documente:

- facturile nr. 13 și 14 datate 09.07.2008 autentificate de către notar public și extrasul de cont din data de 11.07.2008 potrivit căruia s-a transferat în beneficiul S.C. S.R.L. suma de Eur;

- fișa partenerului întocmită de prestatorul serviciilor facturate, respectiv firma S.R.L.;

- document emis de către firma S.R.L. din programul informatic de contabilitate generală ;

- ordine de deplasare ale angajaților firmei din România care a facturat

serviciile către firma Franța precum și facturi de cazare pentru persoanele în cauză din perioada martie – iunie 2008.

Referitor la documentele anexate contestației, organele de inspecție fiscală, în referatul privind propunerile de soluționare a contestației, au menționat următoarele:

„ - firma emitentă a facturilor respectiv, S.C. S.R.L. Cluj, a anexat ... facturile nr. 13 și 14, datându-le pentru 09.07.2008, față de 2007 cum au fost date inițial și anexate la cererea de rambursare. De asemenea, menționăm că facturile date pentru anul 2008 sunt traduse în limba română, fiind certificate prin încheierea de legalizare a semnăturii traducătorului nr., iar facturile inițiale din anul 2007 fiind traduse la data solicitării rambursării. Facem precizarea că organul de inspecție fiscală nu se poate pronunța cu privire la realitatea operațiunii care face obiectul facturilor menționate mai sus, dacă acestea au fost prestate, respectiv emise în anul 2007 cum inițial au fost anexate solicitării sau în anul 2008 conform ultimelor documente prezentate.

- la adresa de solicitare din data de 17.10.2011, firma anexează în susținerea celor solicitate facturi de cazare în localitățile unde au avut loc operațiunile, respectiv Pitești și Arad, precum și Ordine de deplasare pentru personal datate în anul 2008. Facem precizarea că organul de inspecție fiscală nu se poate pronunța cu privire la documentele anexate, dacă sunt aferente efectuării de lucrări conform facturilor nr. 13 și 14, date în 09.07.2008 sau reflectă alte operațiuni.”

Față de cele precizate de organele de inspecție fiscală, se rețin prevederile art. 94 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plata și a accesoriilor aferente acestora”.

De asemenea, art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„ Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”.

În legătură cu prevederile art. 105 din Codul de procedură fiscală, la pct. 102.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, se prevede că:

„La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidentele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de proba și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale”.

În ceea ce privește rolul activ al organului fiscal, se rețin prevederile art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală,

republicata, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: „ (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 circumstanțelor edificatoare ale fiecărui caz*”.

Având în vedere prevederile legale anterior citate se reține că, în cadrul inspecției fiscale vor fi examinate atât raporturile juridice cât și stările de fapt relevante pentru impunere, iar organul de inspecție fiscală are obligația de a-și motiva decizia pe baza de probe sau constatări proprii.

Referitor la susținerile petentei potrivit cărora: „ *dintr-o eroare de completare și printare a facturilor cu numărul 13 și 14 din luna iulie a fost trecut anul 2007 în loc de anul 2008 în ciuda faptului că prestările de servicii și înregistrările contabile au fost făcute în anul 2008 luna iulie.*

Anexăm documentele justificative care dovedesc aceste fapte (perioada lucrărilor și înregistrările în contabilitate), dorind a ne permite o corecție la cererea de rambursare a TVA din dosarul cu nr. prin luarea în considerare și a celor două facturi respinse la plată.

În declarația 308 au fost cuprinse corect, completarea ei făcându-se pe baza înregistrărilor contabile aferente anului 2008”, se reține că organele de inspecție fiscală nu s-au pronunțat prin Referatul privind propunerile de soluționare a contestației nr., obligație stipulată de pct. 3.6 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137, conform căruia referatul cuprinde: „ (...) și propuneri de soluționare a contestației, având în vedere toate argumentele contestatorului și documentele în susținere ...”.

În contextul considerentelor anterior prezentate întrucât organele de inspecție fiscală precizează doar că: „ *Facem precizarea că organul de inspecție fiscală nu se poate pronunța cu privire la realitatea operațiunii care face obiectul facturilor menționate mai sus, dacă acestea au fost prestate, respectiv emise în anul 2007 cum inițial au fost anexate solicitării sau în anul 2008 conform ultimelor documente prezentate, respectiv: „ Facem precizarea că organul de inspecție fiscală nu se poate pronunța cu privire la documentele anexate, dacă sunt aferente efectuării de lucrări conform facturilor nr. 13 și 14, datate în 09.07.2008 sau reflectă alte operațiuni”* , neexprimându-și opinia cu privire la starea de fapt prezentată de petentă și la documentele anexate în acest sens, se reține că, organele de soluționare a contestației, în baza documentelor aflate la dosarul cauzei, nu se pot pronunța asupra legalității respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de, drept pentru care în speță se impune reanalizarea stării de fapt fiscale, respectiv reverificarea îndeplinirii condițiilor de exercitare a dreptului de deducere a T.V.A. în sumă totală delei, având în vedere prevederile legale aplicabile în speță, respectiv, argumentele petentei și documentele anexate contestației.

Prin urmare, în speță sunt incidente prevederile art. 216, alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu

modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: „ 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”, coroborate cu dispozițiile pct. 11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, care stipulează:

„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 sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

În consecință, având în vedere cele prezentate și prevederile legale anterior citate, **urmează a fi desființată Decizia de rambursare nr. pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei**, urmând ca, în conformitate cu dispozițiile art. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, respectiv ale pct. 11.6 și pct. 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat să procedeze la o nouă verificare, vizând aceeași sumă și perioadă, acțiune în care să reanalizeze operațiunile efectuate de petentă în funcție de situația de fapt ce va fi constatată, având în vedere prevederile legale aplicabile speței, de cele reținute în prezenta decizie, de argumentele petentei aduse în susținerea contestației cât și toate documentele relevante în vederea clarificării stării de fapt fiscale.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin. (1) lit. a) și art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Desființarea Deciziei de rambursare nr. pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în

România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile speței, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și de documentele prezentate de petentă în susținerea contestației.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....