

DECIZIA nr. 873/2014
privind soluționarea contestației formulată de
.X. din Turcia,
prin reprezentant fiscal SC .Y. SRL
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. 47127/08.07.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București cu adresa nr. .x./04.07.2014 înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 47127/08.07.2014, cu privire la contestația .X. cu sediul în Turcia, x, X, nr x, formulată prin reprezentant fiscal SC .Y. SRL cu sediul în Șos. X, nr. x, sector 1, București.

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. .x./30.06.2014, îl constituie 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./13.03.2014, comunicată cu adresa nr. .x./26.05.2014, confirmată de primire în data de 29.05.2014, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de .x. lei, din care societatea contestă suma de **.x1. lei.**

Având în vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.R.F.P.B. este investită să se pronunțe asupra contestației formulată de .X., prin reprezentant fiscal SC .Y. SRL.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația formulată .X. din Turcia prin reprezentant fiscal solicită anularea, în parte, a deciziei de rambursare a TVA pentru suma de .x1. lei, invocând următoarele argumente:

Cardurile de combustibil (nebankare) emise de .Z. și utilizate de societatea pentru achiziția de bunuri și servicii numai de la stațiile .Z. sunt folosite pe teritoriile mai multor state membre ale UE, precum și în țări terțe. În acest fel, sumele incluse în facturile centralizatoare intitulate „summary invoice” includ atât sumele datorate de societate, cât și sumele aferente achizițiilor din toate țările tranzitate de angajații societății în realizarea activității economice a acesteia.

Față de motivarea deciziei potrivit căreia nu s-au anexat facturile centralizatoare emise de furnizor pentru achizițiile din Europa ale societății din Turcia, societatea anexează la contestație facturile centralizatoare aferente facturilor înscrise la pozițiile 1 – 15 reprezentând combustibilul achiziționat pe teritoriul României, precum și extrasele bancare prin care au fost achitate sumele solicitate la rambursare.

În susținerea contestației societatea depune anexat, în copii extrasele de cont bancar ce atestă achitarea integrală a facturilor respinse la rambursare și din care reiasă corelația dintre facturile solicitate la rambursare, precum și explicațiile diferențelor de sume achitate pentru următoarelor facturi:

- pentru factura înscrisă în cererea de rambursare la poziția 1 (.x./17.01.2011) suma de .x. lei achitată prin extrasul de cont .x./27.01.2011 conține atât valoarea sumarului de factură nr. .x./17.01.2011 conținând factura menționată la poziția 1 cât și valoarea unei facturi ce nu face obiectul acestei contestații și emisă în data de 31.12.2010.

- pentru facturile înscrise în cererea de rambursare la pozițiile 2 (.x./31.01.2011) și 7 (.x./30.04.2011) diferențele de sume ce figurează achitate în plus de societate sun absolut ne semnificative (fiind de 0,26 €, respectiv 1,46 €) și consideră că acesta este un aspect care nu poate constitui un motiv temeinic de respingerii întregii sume achitate, atât timp cât în mod evident sumele aferente facturilor au fost integral achitate prin extrasele de cont aferente. Totodată arată că factura la poziția 2 a fost achitată prin 2 extrase bancare diferite, astfel: .x. € achitați prin extrasul nr. .x./24.02.2011 și diferența de .x. € achitați prin extrasul .x./04.03.2011.

- pentru factura înscrisă în cererea de rambursare la poziția 12 (.x./30.06.2011) se poate constata achitarea în plus a sumei de .x. €, această diferență fiind însă compenstă în extrasul de cont ... corespunzător facturii de la poziția 13 (.x./18.07.2011).

În afara celor expuse, contestatara precizează că societatea .Z1..m.b.H. este subsidiară deținută 100% de compania .Z2. GmbH, motiv pentru care sumarele facturilor și extrasele bancare sunt emise pe numele .Z2. GmbH, în timp ce facturile sunt emise de .Z1..m.b.H., răspunzătoare de procesul de facturare în cadrul grupului din care face parte.

II. Prin cererea de rambursare nr. .x./28.09.2012 .X. prin reprezentant fiscal SC .Y. SRL a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de .x. lei. Prin decizia de rambursare a TVA nr. .x./13.03.2014 organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii București au soluționat cererea de rambursare, procedând la aprobarea la rambursare a TVA în sumă de .x. lei și respingerea la rambursare a TVA în sumă de .x. lei.

Din suma de .x. lei respinsă la rambursare a TVA, societatea contestă suma de .x1. lei înscrise la pozițiile 1-15 din cererea de rambursare, motivul respingerii fiind nejustificarea plății facturilor pentru care s-a solicitat rambursarea, prezentând numai facturi centralizatoare emise de furnizor pentru achizițiile din Europa ale societății din Turcia, împreună cu extrasele cont prin care se virează suma în euro din factura centralizatoare, fără elemente de identificare ale plății facturilor în baza cărora se solicită rambursarea.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatate prin reprezentant fiscal, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă o persoană impozabilă nerezidentă, care nu este înregistrată în scopuri de TVA în România și este stabilită în Turcia poate beneficia de rambursarea TVA, în condițiile în care aceasta nu face dovada plății TVA către furnizorul de bunuri, emitent al facturilor.

În fapt, în baza cererii formulate pentru perioada ianuarie – decembrie 2011 înregistrată sub nr. .x./28.09.2012, organul fiscal a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. .x./13.03.2014, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de .x. lei solicitată de .X. din Turcia prin reprezentant fiscal SC .Y. SRL.

Cu privire la TVA respinsă la rambursare și contestată de societate în cuantum de .x1. lei, în decizia de rambursare organele fiscale menționează că sunt anexate facturi centralizatoare emise de furnizor pentru achizițiile din Europa ale societății, iar din extrasele bancare ce reflectă operațiuni exprimate în euro nu rezultă elemente de identificare ale plății facturilor în baza cărora se solicită rambursarea.

La dosarul cauzei există în fotocopie următoarele documente ce privesc corespondența dintre organele fiscale și reprezentatul fiscal al societății nerezidente din Turcia, respectiv:

- adresa nr. .x./06.12.2012 confirmată de primire în data de 14.12.2012 prin care organele fiscale i-au solicitat reprezentantului fiscal, dovada efectuării plății (documentul de plată, bonul fiscal pentru fiecare alimentare cu combustibil, achiziționat pe teritoriul României, extrasul de cont cu documente din care se pot identifica facturile achitate sau numărul de card folosit la achiziționarea combustibilului;

- adresa de răspuns a reprezentantului fiscal nr. .x./04.10.2013;

- adresa nr. .x./14.08.2013 confirmată de primire în data de 05.09.2013 prin care organele fiscale i-au solicitat reprezentantului fiscal, documentele care justifică plata facturilor (extrase de cont, bon fiscal, etc.) pentru achizițiile efectuate pe teritoriul României, pentru care se solicită rambursarea taxei pe valoarea adăugată;

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

„(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 [...]*

(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.

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 achitată 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.

Din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că achizițiile în România sunt de la **firma .Z1..m.b.H** din X, având codul de înregistrare în scopuri de TVA RO ...

În susținerea contestației societatea nerezidentă a prezentat centralizatoarea facturilor de la pozițiile 1-15 („sammelabrechnung”) emise de firma .Z2. GmbH din X pentru o valoare totală de .x. euro, extrase de cont listate prin Garanti İnternet Bankacılığı din care rezultă transferul sumelor de către firma .Z2. GmbH, centralizatorul facturilor și plăților și documentul intitulat „Extras de cont” de la data de 27.01.2011 până la data de 03.10.2011 emis de .X. pentru tranzacțiile realizate cu beneficiarul plăților denumit „primitor”) .Z2. GmbH,

precum și o situație centralizatoare a plăților care corelează facturile centralizatoare cu plățile aferente astfel încât să se poată identifica plata facturii centralizatoare după număr și valoare.

Din analiza acestor documente se reține faptul că **facturile de achiziții din România sunt emise de furnizorul .Z1..m.b.H, în timp ce restul documentației** (facturi centralizatoare, extrase de cont pentru transfer în străinătate) **sunt întocmite și/sau emise în legătură cu o altă firmă, respectiv .Z2. GmbH, fără ca, în afara de afirmația contestatarii, la dosarul cauzei să existe vreun document (contract, act adițional, acord etc.) din care să reiasă că aceasta din urmă firmă a fost mandatată să întocmească în numele furnizorului facturi centralizatoare de decontare și să încaseze contravaloarea acestora.**

Motivațiile contestatarii de la pct. D din contestația precum că .Z1..m.b.H este subsidiară deținută 100% de compania .Z2. GmbH, motiv pentru care sumarele facturilor și extrasele bancare sunt emise pe numele .Z2. GmbH, nu sunt de natură a justifica plata TVA, în condițiile în care nu sunt anexate documente care să probeze existența unor contracte, acorduri, care să justifice modul de derulare a relațiilor între cele două persoane juridice, deși potrivit art. 206 alin. (1) lit. d din Codul de procedură fiscală avea această posibilitate.

Ori, în condiția în care .Z1..m.b.H și .Z2. GmbH sunt persoane juridice de sine stătătoare, relațiile comerciale, financiare se derulează în baza unor convenții, acorduri, contracte și nu în virtutea faptului că una dintre ele este subsidiară celuilalte.

Față de cele prezentate **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată** de SC .Y. SRL, în calitate de reprezentant fiscal al societății .X. pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de .x1. lei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 147² alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare, pct. 50 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, Declarației de reciprocitate a României către Turcia, art. 213 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de .X. prin reprezentant fiscal SC .Y. SRL împotriva deciziei 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./13.03.2014, emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de .x1. lei.

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.