



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Vrancea
Biroul Soluționare Contestații



B-dul Independentei, nr.24.
Focsani, Vrancea
Tel: +0237 236 600
Fax: +0237 217 266
e-mail:
Admin.FCVNJUDX01.VN@mfinante.ro

DECIZIA NR. 87

DIN 28.05.2013

Privind : soluționarea contestației formulate de A din Turcia (reprezentata de catre SC D SRL din Romania) , inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti sub nr .../19.04.2012 si la DGFP Vrancea sub nr/29.01.2013

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de A din Turcia avind sediul social in (reprezentata pentru scopul rambursarii de TVA in Romania de catre SC ...SRL, cu sediul social in strada ...Bucuresti , Romania), prin contestatia inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti sub nr.../19.04.2012, completata cu adresa nr/23.04.2012, inaintata spre solutionare prin delegare de competenta structurii specializate de solutionare a contestatiilor din cadrul DGFP Vrancea (conform adresei nrVN/24.01.2013, inregistrata la DGFP Vrancea sub nr .../29.01.2013) - asupra faptului ca se contesta <Decizia de rambursare a taxei valoarea adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunitatii nr...../20.03.2012>, respectiv respingerea la rambursare a TVA in suma totalalei.

Prin adresa nr .../31.01.2013 Biroul Solutionare Contestatii comunica reprezentantului petentei , respectiv SC D SRL, faptul ca in conformitate cu prevederile art 5 alin 2 din OPANAF nr 3333/2011 privind conditiile de delegare a competentei de solutionare a contestatiilor unui alt organ de solutionare, coroborat cu adresa nr 609003/17.01.2013 primita de la Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor - solutionarea contestatiei se va efectua de catre Biroul Solutionare Contestatii din cadrul DGFP Vrancea .

De asemenea, in vederea solutionarii cauzei Biroul Solutionare Contestatii a purtat corespondenta cu DGFPMB Administratia Finantelor Publice a Sectorului 1, astfel : prin adresa nr/ 01.02.2013 se solicita completarea dosarului contestatiei cu facturile fiscale pentru care s-a solicitat rambursarea de TVA, cuprinse in cererea de rambursare nr 65607/29.09.2011, documentele prin care s-au efectuat platile facturilor

pentru care s-a solicitat rambursarea de TVA, precum si alte documente si informatii care au legatura cu cauza supusa solutionarii. Documentele solicitate sunt primite cu adresa de inaintare nr .../01.03.2013, inregistrata la DGFP Vrancea sub nr/**08.03.2013**.

Constatind faptul ca analiza nu se poate efectua numai pe baza documentelor transmise de DGFPMB Administratia Finantelor Publice a Sectorului 1 cu adresa de inaintare nr/08.03.2013, Biroul Solutionarea Contestatiilor solicita petentei prin adresa nr/**25.03.2013** urmatoarele : contractul incheiat intre A si D din Germania din care sa rezulte aplicarea sistemului de facturare neta (fara TVA) tradus in limba romana de traducator autorizat ; contractul incheiat intre A si D Germania privind aplicarea respectivului comision, tradus in limba romana de traducator autorizat , din care sa rezulte cota comisionului si la ce anume se aplica ; contract intre A si firma X din cadrul grupului de firme D din care sa rezulte cumpararea creantelor A fata de statul roman de catre firma X (in speta TVA);extrasele de cont din care sa rezulte achitarea TVA de catre A catre firma X din cadrul grupului de firme D, traduse de catre traducatori autorizati;extrase de cont traduse de traducator autorizat, corespunzatoare fiecarui "sumary invoice";extrase de cont scanate la adresa de e-mail "...VN.@mfinante.ro" pentru a se putea vizualiza stampila bancii si semnaturile aferente , elemente care nu au cum sa se regasesca in traducerile autorizate;Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea intrucit nu se regaseste la dosarul cauzei ; traducerea unui "sumary invoice" , optional , de catre un traducator autorizat (pentru a se intelege semnificatia notiunilor din cadrul acestui document) , modelul fiind valabil pentru toate documentele de acest tip ;traducerea termenilor "Reverse charge procedure" si "Refund third party vouchers" .

In data de **02.04.2013** petenta a depus cererea inregistrata la DGFP Vrancea sub nr 7814 prin care solicita acordarea unei prelungiri a termenului pentru punerea la dispozitie a documentelor solicitate , pina la data de 02.04.2013 (data postei). Urmare analizei argumentelor prezentate, prin adresa nr 2217/**02.04.2013** Biroul Solutionarea Contestatiilor aproba cererea formulata. Documentele solicitate petentei au fost prezentate cu adresa de inaintare nr .../**24.04.2013**.

Petenta contesta suma de lei respinsa la rambursare prin <Decizia de rambursare a taxei valoarea adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunitatii nr./20.03.2012>.

In ceea ce priveste indeplinirea conditiilor de procedura, in referatul nr/23.04.2012 intocmit de Administratia Finantelor Publice Sector nr 1 din cadrul DGFPMB se precizeaza : "SC D SRL, in calitate de reprezentant a primit Decizia de rambursare a TVA nr/20.03.2012 in data de 23.03.2012, conform confirmarii de primire de la posta. S-a constatat formularea in termenul legal a contestatiei, respectiv 30 de zile de la data comunicarii; contestatia a fost depusa la institutia noastra in data de 19.04.2012" .

Prin urmare, constatind ca sunt indeplinite prevederile art 205, 206 privind "forma si continutul contestatiei" din OG nr 92/2003 R privind Codul de procedura fiscala, precum si prevederile art. 5 alin (2) din OPANAF nr 3333/2011 privind conditiile de delegare a competentei de solutionare a contestatiilor altui organ de solutionare - DGFP Vrancea, prin Biroul Solutionarea Contestatiilor, este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei nr/19.04.2012.

I. Petenta nu este de acord cu masurile stabilite, invocind urmatoarele argumente :

1. Prezentarea situatiei de fapt :

A este o societate turca, avind sediul social in, Turcia, inregistrata pentru scopul rambursarii TVA in Romania prin desemnarea SC D SRL in calitate de reprezentant fiscal , primind astfel codul de inregistrare fiscalaObiectul activitatii A il reprezinta prestarea de servicii logistice si de transport.In cursul anului 2010 A a achizitionat combustibil si o serie de alte bunuri mobile ("bunurile") de la compania D, societate germana avind sediul social in ... , reprezentata fiscal pentru scopuri de TVA in Romania de catre P, cu sediul in Str..... Bucuresti ("furnizorul roman").In lumina celor de mai sus , furnizorul roman a considerat ca livrarea bunurilor anterior mentionate ca reprezentind o livrare in Romania avind in vedere ca bunurile nu parasesc teritoriul national. Prin urmare acesta a aplicat 24%TVA asupra valorii bunurilor vindute.

La data de 29.09.2011, prin cererea inregistrata sub nr ..., A a solicitat rambursarea sumei achitata in contul taxei pe valoare adaugata, prin depunerea unei "Cereri de rambursare pentru persoane impozabile neinregistrate in scopuri de TVA in Romania, stabilita in afara Comunitatii – formular 313" in termenul legal , pe baza prevederilor art. 147 ^2 alin (1) lit b) din Codul Fiscal, a punctului 50 din Normele metodologice si Ordinului 5/2010 pentru aprobarea Procedurii de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoare adaugata catre persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii ("Ordinul 5/2010").Acestea transpun prevederile Directivei 86/560/EEC a Consiliului European din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislatiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri –Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adaugata persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul Comunitatii.

Totodata societatea noastra a depus si documentatia aferenta (constind in :cererea mai sus amintita, facturile care sa evidentieze taxa a carei rambursare se solicita, copii ale ordinelor de plata/extraselor de cont bancar atestind plata sumelor reprezentind TVA solicitate la rambursare, dovada ca A este inregistrata din punct de vedere fiscal in Turcia, copie a certificatului de inregistrare fiscala emis de autoritatile fiscale din Romania, declaratie potrivit careia in perioada pentru care se solicita rambursarea A nu a desfasurat livrari de bunuri sau prestari de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca avind loc pe teritoriul Romaniei, angajamentul DKV de a restitui catre autoritatile fiscale din Romania orice sume primite in mod eronat , iar dosarul a fost acceptat de catre autoritatile competente.

Totusi , la data de 20.03.2012, autoritatile fiscale au emis Decizia de rambursare , prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de ... lei.Societatea noastra a primit aceasta decizie in data de 23.03.2012.Motivul invocat de autoritatile competente pentru respingerea TVA de rambursat in aceasta decizie este acela ca in urma inspectiei incrucisate efectuate la D, CUI : RO ..., reprezentat fiscal prin SC P SRL , nu a putut fi probata incasarea de catre aceasta din urma a contravalorii taxei facturata pentru bunurile mobile care au fost livrate titularului cererii de rambursare.

2. Nelegalitatea respingerii rambursarii TVA aferenta bunurilor achizitionate de A pe teritoriul Romaniei

A. Argumente in fond : Organele de inspectie fiscala au procedat eronat la respingerea rambursarii TVA in valoare de ... RON, nerespectind prevederile Codului de Procedura fiscala si ale Codului Fiscal, ale Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal , precum si ale Ordinului nr 5/2010. Motivatia autoritatilor fiscale pentru respingerea cererii este aceea ca nu au fost identificate documente justificative care sa ateste incasarea taxei de catre furnizorul bunurilor achizitionate de catre A.

Ori, in primul rind trebuie avut in vedere faptul ca autoritatile fiscale s-au prezentat pentru inspectia fiscala incrucisata la sediul SC P SRL , in calitate de reprezentant fiscal a D . Acesta , potrivit prevederilor alin 7 pct 66^1 din Normele metodologice nu are obligatia administrarii incasarilor si platilor aferente facturilor emise

sau primite de societatea nerezidenta pentru operatiunile desfasurate pe teritoriul Romaniei. In concret , actul normativ prevede : “Prezentele norme metodologice nu instituie obligatii privind moneda in care se fac decontarile sau privind modalitatea in care se realizeaza decontarile, respectiv prin reprezentantul fiscal sau direct intre persoana impozabila nestabilita in Romania si clientii/furnizorii acesteia. Asadar , atit timp cit aceste documente nu au fost solicitate in mod direct de la D, suntem de parere ca reprezentantul fiscal desemnat pentru scopuri de TVA in Romania de catre societatea nerezidenta nu era in masura sa puna la dispozitie organelor de inspectie fiscala astfel de documente justificative.

Mai mult decit atit, consideram ca argumentul potrivit caruia A trebuia sa respecte prevederile Declaratiei de reciprocitate a Romaniei catre Turcia este nefondat, intrucit fragmentul citat nu reprezinta o baza pentru stabilirea unei obligatii legale pe care A trebuia sa o aiba in vedere in scopul rambursarii TVA .

In fapt, fragmentul citat nu face decit sa precizeze ca procedura privind rambursarea TVA este reglementata de Ordinul ministrului economiei si finantelor nr 530/2007 , publicat in Monitorul Oficial al Romaniei , Partea I , nr 267/20.04.2007 , iar referirea la taxa achitata in Romania suntem de parere ca nu este decit o eroare de traducere, avind in vedere ca aceasta obligatie nu se regaseste nicaieri in legislatia specifica atit la nivel national , cit si la nivelul Uniunii Europene.

In cel de-al doilea rind, aceste documente nu sunt prevazute la pct 50 alin 7 care reglementeaza documentele ce trebuie anexate la cererea de rambursare si nici nu au fost solicitate in mod suplimentar.

Potrivit pct. 50 alin 7 din Normele metodologice “Reprezentantul fiscal trebuie sa indeplineasca urmatoarele obligatii, in numele si in contul solicitantului : a) sa depuna la organele fiscale competente o cerere pe modelul stabilit de Ministerul Finantelor Publice, anexind toate facturile si/sau documentele de import in original , care sa evidentieze taxa a carei rambursare se solicita; b) sa prezinte documente din care sa rezulte ca solicitantul este angajat intr-o activitate economica ce i-ar conferi acestuia calitatea de persoana impozabila in conditiile art 127 din Codul fiscal, daca ar fi stabilita in Romania; prin exceptie, in cazul in care organele fiscale competente detin deja o astfel de dovada, nu este obligatoriu ca persoana impozabila sa aduca noi dovezi pe o perioada de un an de la data prezentarii respectivelor dovezi; sa prezinte o declaratie scrisa a solicitantului ca in perioada la care se referea cererea de rambursare persoana respectiva nu a efectuat livrari de bunuri sau prestari de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca avind loc in Romania, cu exceptia , dupa caz, a serviciilor prevazute la alin 2.

Avind in vedere cele de mai sus, rezulta ca societatea a depus toate documentele mentionate la lit. a)-c) citate anterior, respectiv : cerea de rambursare pentru persoanele impozabile neinregistrate in scopuri de TVA in Romania, stabilite in afara Comunitatii ; facturile in original emise de D, reprezentant fiscal prin SC P SRL, care evidentiaza taxa a carei rambursare a fost solicitata ;certificatul de inregistrare fiscala emis de autoritatile fiscale din Turcia, ca dovada a faptului ca A este angajata intr-o activitate economica ce i-ar conferi acestuia calitatea de persoana impozabila; declaratia scrisa a A ca in perioada la care se refera cererea de rambursare aceasta nu a efectuat livrari de bunuri sau prestari de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca avind loc in Romania.Mai mult, in cazul in care acestea doreau sa le fie puse la dispozitie documente care sa ateste plata contravalorii TVA solicitate la rambursare, organele de inspectie aveau dreptul sa solicite documente suplimentare fata de cele invocate la pct 50 alin 7 din Normele metodologice, dar acest drept nu a fost exercitat printr-o cerere scrisa transmisa societatii. Ori , intrucit societatea nu a primit nici o cerere de la organele de inspectie fiscala referitor la prezentarea de documente suplimentarea care sa

clarifice informatiile inscrise in Decizia de rambursare, consideram ca motivul invocat este netemeinic.

Avind in vedere cele de mai sus , consideram ca societatea nu avea obligatia de a prezenta documente justificative care sa ateste achitarea taxei facturate pentru bunurile mobile care au fost livrate, asa cum este invocat in motivul mai sus mentionat.

B. Argumentatia de forma : 1. Nerespectarea dreptului la informare : In plus fata de cele mai sus, organele de inspectie fiscala au incalcat prevederile art 107 alin 1 din Codul de procedura fiscala , potrivit carora “contribuabilul va fi informat pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale asupra constatarilor rezulte din inspectia fiscala”.Astfel , organele de inspectie fiscala au incalcat prevederile Codului de procedura fiscala , prin faptul ca nu ne-au informat asupra constatarilor lor inaintea emiterii deciziei de rambursare.2. Forma deciziei de rambursare : Mentionam de asemenea, ca in baza prevederilor art 43 alin 2 lit i din Codul de procedura fiscala, orice act administrativ fiscal trebuie sa mentioneze informatii cu privire la “posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere acontestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia”.Asadar, in ceea ce priveste forma deciziei de rambursare, dorim sa subliniem faptul ca aceasta nu contine detalii cu privire la organul fiscal competent caruia urmeaza sa-i fie adresata contestatia .3. Nerespectarea principiului bunei credinte : Mai mult decat atat , conform art 12 din Codul de procedura fiscala “relatiile dintre contribuabili si organele fiscale trebuie sa fie fundamentate pe buna –credinta, in scopul realizarii cerintelor legii”. Astfel , consideram ca pe lânga aspectele mai sus prezentate, organele de inspectie fiscala au incalcat si principiile bunei credinte.De altfel, in cazul in care societatii noastre i s-ar fi solicitat orice informatii suplimentare, am fi raspuns organelor competente, fara intirziere.

Cu toate acestea, organele fiscale nu au solicitat nici o informatie suplimentara cu privire la achitarea taxei pe valoarea adaugata solicitata la rambursare si prin urmare, consideram ca decizia fiscala emisa este nefondata.

C. Legislatia europeana si constitutionala : Faptul ca autoritatile fiscale romane ingreuneaza procesul de recuperare a creantei pe care societatea noastra o are fata de bugetul de stat poate constitui o forma de incalcare a prevederilor art 1 din Protocolul nr 1 la Conventia CEDO (“Conventia”), precum si a dispozitiilor interne privind protectia proprietatii private. Conform art 21 alin 1 din Codul de Procedura fiscala , “creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care , potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal”. Mai departe , la alin 2 al aceluiasi articol se prevede : creantele fiscale reprezinta drepturi determinate constind in ...dreptul la rambursare a taxei pe valoarea adaugata . Prin urmare, dreptul la rambursarea TVA este o creanta detinuta de societatea noastra impotriva statului. Din perspectiva normelor europene in domeniul protectiei drepturilor omului, aceasta creanta poate fi asimilat conceptului de “bun “ , obiect al dreptului de proprietate protejat de art. 11(2) din Constitutie, ratificarea de catre Romania a Conventiei determinina ca prevederile acesteia sa faca parte din dreptul intern, avind chiar forta juridica echivalenta si chiar superioara celei a legilor interne (art 20 din Constitutie).Practic, din ansamblul reglementarilor Conventiei si ale Constitutiei Romaniei rezulta ca dreptul de proprietate privata (inclusiv in ceea ce priveste creantele) : a) este garantat, inclusiv in ceea ce priveste creantele asupra statului ; b) acesta poate fi pierdut numai prin expropriere (in conditiile art 44 din Constitutie), sau prin modalitatea confiscarii, atunci cind are ca obiect bunuri destinate , foosite sau rezultate din infractiuni sau contraventii, iar c) exercitarea acestui drept poate fi limitata numai daca se indeplinesc conditiile restrictive si totodata cumulative enuntate de art 53 din Constitutie. Pe cale de consecinta , imposibilitatea societatii noastre de a recupera TVA, ceea ce creaza o incertitudine cu privire la insasi exercitarea efectiva a acestui drept – situatie care este generata exclusiv de actiunile autoritatilor Statului

Roman – reprezinta o grava vatamare a dreptului de proprietate privata, incalcind atat prevederile Conventiei CEDO, cit si dreptul constitutional statuat in art 44 din Constitutia Romaniei.

3. Probatoriu : In sustinerea celor prezentate in cuprinsul prezentei contestatii si pentru a dovedi buna credinta a societatii noastre, anexam la prezenta contestatie si urmatoarele inregistrari : documente ce atesta achitarea contravalorii TVA solicitata la rambursare aferente facturilor incluse in cererea nr .../29.09.2011 (traducere legalizata) ; decizia de rambursare nr din data de 20.03.2012 privind respingerea rambursarii de TVA, plic atestind data in care decizia de rambursare a fost primita de catre societate (in copie) ; procura pentru imputernicirea d-nei Adriana Daraccief ca reprezentant al D SRL (in copie conforma cu originalul).

4. Concluzie finala . Pe cale de consecinta si fata de argumentele expuse mai sus ,solicitam organului competent sa solutioneze prezenta contestatie urmind ca prin decizia ce se va pronunta sa se anuleze Decizia de rambursare a taxei pe valoare adaugata nr din data de 20.03.2012 privind respingerea rambursarii de TVA si pe cale de consecinta sa aprobe rambursarea TVA in suma de ... RON.

Cu adresa nr .../24.04.2013 petenta inainteaza documentele solicitate de Biroul Solutionarea Contestatiilor prin adresa nr 2217/25.03.2013. De asemenea, in cadrul aceleiasi adrese se dau urmatoarele <lamuriri> referitoare la :

a) Tranzactii intre D Germania si A

Conform prevederilor contractului incheiat intre D si A, A utilizeaza cardurile DKV pentru achizitia de bunuri si servicii pe teritoriul Romaniei. Mai exact , angajatii A (soferii) achizitioneaza diverse bunuri si servicii pe masura ce tranziteaza teritoriul Romaniei pe ruta lor de transport. Soferii insa , nu platesc contravaloarea acestor achizitii direct catre furnizorii romani (de ex. benzinarii, service auto, etc) ci utilizeaza in acest sens cardurile D, dobindite prin incheierea contractului cu D Germania. Aceste carduri au rolul de a stoca informatiile cu privire la consumurile de bunuri si servicii realizate de fiecare sofer al societatii A pe toata ruta de transport, indiferent de tara pe care o tranziteaza, iar ele nu reprezinta mijloc de plata pentru achizitiile efectuate. Cardul poate fi utilizat pentru a dobindi bunuri si servicii numai de la acei furnizori cu care D Germania a incheiat contracte de colaborare si a caror lista a fost comunicata la momentul semnarii contractului cu D Germania. Mai departe, furnizorii romani emit facturi cu TVA romanesc catre D Germania avind in vedere totalul consumurilor realizate de clientii DKV Germania pe parcursul unei perioade de facturare (care, conform contractelor de vinzare-cumparare incheiate intre acestia si D Germania , poate interveni lunar sau bilunar) , facturi care sunt platite de catre D Germania. Facturile emise de furnizorii romani au in vedere codul de TVA al DKV Germania alocat de autoritatile fiscale din Romania ca urmare a inregistrarii societatii germane in scopuri de TVA, prin reprezentant fiscal P SRL.

Avind in vedere consumul de bunuri si servicii realizate in Romania, asa cum apare centralizat in situatiile emise pentru cardurile utilizate de catre soferii societatii A, la fiecare 2 saptamini D Germania emite catre A facturi pentru livrari de bunuri/prestari de servicii. Aceste facturi sunt emise de catre D Germania, avind in vedere codul sau de TVA romanesc . de asemenea, mentionam ca in baza prevederilor legislatiei de TVA din Romania, D Germania are calitatea de cumparator-revinzator in relatia cu societatea A , intrucit D Germania cumpara bunurile si serviciile de la furnizorii initiali si le revinde catre societatea A. Din TVA colectata de la clientii sai, D Germania deduce TVA achitata furnizorilor romani (de ex. benzinarii), diferenta pozitiva rezultata fiind astfel platita lunar la bugetul de stat roman. Mai departe, A achita catre DKV Germania contravaloarea facturilor incluse in cererea de rambursare de TVA, inclusiv TVA. TVA facturata de catre D Germania poate fi solicitata la rambursare in Romania de catre A ulterior depunerii

formularului 313 la autoritatile fiscale romane. In vederea exercitarii dreptului de rambursare a TVA in Romania, A a numit pe D SRL (D Romania in cele ce urmeaza) reprezentantul sau fiscal in scopul rambursarii de TVA pe teritoriul Romaniei.

b) Tranzactii intre A si R

Concomitent cu semnarea contractului cu D Germania , A a incheiat contractul de cesiune de creanta /factoring cu R (denumit in continuare contract de factoring) , o societate olandeza specializata in activitati de factoring si parte din acelasi grup de firme ca si D Germania . Prin intermediul acestui contract de factoring , R achizitioneaza creantele de TVA pe care A le are sau urmeaza sa le inregistreze fata de statul roman , rezultand asa numitul Net Invoicing Program . Ulterior incheierii contractului de factoring, R plateste catre D Germania contravaloarea TVA achizitionata de la A . Intrucit A a achitat deja integral factura catre D Germania si in acelasi timp R a platit si aceasta contravaloare TVA achizitionata de la A tot catre D Germania , din totalul documentelor <summary invoice> se deduce valoarea TVA aferenta achizitiilor si incasata de DKV Germania de doua ori (DKV Netinvoicing). Astfel, din valoarea facturilor viitoare A v-a achita contravaloarea facturii respective, mai putin valoarea TVA din facturile anterioare ce a fost cesionata catre R . Toate acestea, nu inseamna insa ca TVA solicitat la rambursare de catre Societatea AKTUR nu este platit intrucit tocmai ce am prezentat ca societatea A plateste catre furnizor contravaloarea facturilor, inclusiv TVA. Mai mult, intrucit DKV Germania colecteaza si plateste TVA romanesc pentru livrarile de bunuri efectuate catre A pe teritoriul Romaniei, rezulta ca TVA in cauza este mai departe achitata de furnizor (DKV Germania) catre bugetul de stat.Mentionam ca Program Net Invoicing este implementat de catre Remobis pentru toti clientii DKV Germania care indeplinesc conditiile prevazute pentru aderarea la program (conform celor prevazute in contractul de factoring anexat la prezeta adresa) si care doresc sa-si vinda creantele de TVA catre R.

Operatiunile realizate sunt urmatoarele :1. D Germania sub codul de TVA romanesc emite facturi cu TVA romanesc catre A cu privire la achizitiile de bunuri si servicii efectuate de acesta in Romania;2.Aceste facturi sunt integral achitate de A catre D Germania la scadenta conform prevederilor contractului incheiat intre parti cu privire la utilizarea cardurilor ;3. Ulterior , in masura in care A doreste sa vinda creantele sale de TVA si indeplineste conditiile de aderare la program , asa cum sunt prevazute in contract, partile incheie contractul de factoring; 4.In baza contractului de factoring, R achita catre D Germania valoarea creantei de TVA achizitionata de la A. 5. La rindul sau, D Germania trebuie sa restituie valoarea TVA incasata de doua ori (o data de la A si inca odata de la R). In acest sens , D Germania include in fiecare document "summary invoice", document emis exclusiv in scopul decontarilor financiare intre parti, mentiunea D Netinvoicing, careia ii corespunde valoarea TVA ce trebuie dedusa din totalul datoriei pe care societatea o are fata de D Germania , mai putin valoarea comisionului perceput de R pentru serviciile de factoring astfel prestate.Asa cum am mentionat anterior, societatea de factoring, prin intermediul DKV Romania , depune in numele si in contul societatii A cereri de rambursare de TVA in Romania. Sumele de TVA incluse in cererea de rambursare se refera exclusiv la creantele de TVA care fac obiectul contractului de factoring care au fost achizitionate de R . Ulterior depunerii cererii de rambursare, societatea olandeza asteapta decizia autoritatilor fiscale din Romania, pentru a incasa intr-un final valoarea TVA achizitionata de la A .

Avantajul obtinut de A in urma incheierii contractului de factoring il reprezinta recuperarea mult mai rapida a contravalorii TVA achitata pentru achizitiile din Romania, respectiv la fiecare scadenta a facturilor de achizitii de bunuri si servicii si nu intr-o perioada de pina la 1 an sau chiar mai mult, in situatia in care ar astepta rambursarea de la statul roman.

In ceea ce priveste remuneratia obtinuta de R pentru prestarea acestor servicii, asa cum rezulta din contractul de factoring, acesta percepe un onorariu procentual pentru serviciile prestate (comision) . Intrucit toate decontarile intre parti in baza celor doua contracte se face prin intermediul unui singur document si anume "summary invoice", la momentul emiterii documentului de decontare DKV Germania deduce din suma totala de plata valoarea TVA cesionata de A catre R si include comisionul perceput de R pentru serviciile de factoring. Cu alte cuvinte, suma de TVA pe care D Germania o deduce din platile viitoare, pe care A urmeaza sa le realizeze pentru achizitiile efectuate, este mai mica cu valoarea onorariului/comisionului colectat de D Germania in numele si in contul R.

c).Informatii cu privire la mentiunea "Refund third party vouchers"

In ceea ce priveste mentiunea "Refund third party vouchers" inclusa in anumite documente "summary invoice" va rugam sa aveti in vedere ca tot in baza contractului de factoring R poate achizitiona de la A creante de TVA provenite din achizitii efectuate de la alti furnizori decit D Germania.

Specific , in situatia in care A achizitioneaza bunuri si servicii pe teritoriul Romaniei de la alti furnizori decit DKV Germania (furnizori terti) , prin urmare fara a utiliza cardul DKV si detine facturi cu TVA romanesc pentru aceste achizitii, R va achizitiona si aceste creante , in masura in care A doreste sa la vinda .

Daca in baza contractului dintre parti vinzarea creantelor de TVA din facturi emise de furnizori terti este optionala pentru A, pentru R achizitia lor este obligatorie , in masura in care deja au fost achizitionate creante din facturi emise de catre D Germania.Acest lucru intrucit odata ce A a mandatat pe R sa depuna in numele si in contul sau cereri de rambursare de TVA in Romania , aceasta nu mai poate depune o cerere separata, numai cu privire la facturile emise de furnizori terti.

In plus, asa cum rezulta si din continutul contractului de factoring, modalitatea de decontare aplicabila in cazul facturilor emise de D Germania nu este valabila si pentru creantele rezultate din facturile emise de furnizori terti . Specific , R nu plateste contravaloarea creantei achizitionate direct catre emitentul facturilor care ulterior crediteaza datoria A cu suma de TVA astfel incasata, asa cum procedeaza in cazul creantelor din facturile D Germania.

Totusi , decontarile aferente acestor creante sunt realizate prin intermediul D Germania, respectiv R plateste valoarea TVA achizitionata catre DKV Germania , care la rindul sau trebuie sa crediteze datoria existenta a societatii A prin intermediul documentelor "summary invoice" sau dupa caz sa deconteze contravaloarea creantei catre A daca aceasta nu are datorii restante fata de D Germania.

c).Informatii cu privire la mentiunea "Reverse charge procedure"

In ceea ce priveste sumele mentionate in dreptul etichetei "Reverse charge procedure", va rugam sa aveti in vedere ca acestea reprezinta contravaloarea serviciilor achizitionate de A din diverse tari tranzitate si pentru care TVA se datoreaza prin mecanismul taxarii inverse. Specific, in masura in care Societatea a achizitionat servicii care , conform legislatiei de TVA aplicabile in statul membru in care furnizorul este stabilit, sunt subiect de TVA in tara beneficiarului , prin aplicarea mecanismului de taxare inversa , atunci D Germania incaseaza exclusiv contravaloarea serviciilor , neexistind TVA local aferent acestor servicii.

Facturile aferente acestor categorii de servicii nu se includ in cererile de rambursare de TVA depuse la autoritatile fiscale din Romania, intrucit societatea A raporteaza aceste facturi, precum si TVA aferenta in declaratiile de TVA depuse in tara de rezidenta conform regulilor de raportare prevazute de legislatia din Turcia.Mai mult decit atat astfel de servicii nu au fost achizitionate de A pe parcursul anului

2010. Toate achizițiile efectuate de A în România au fost impozabile din perspectiva TVA pe teritoriul României (subiect de TVA românesc).

Prin urmare, suma de TVA solicitată la rambursare în România nu este influențată de valoarea achizițiilor supuse TVA prin mecanismul taxării inverse menționate în documentul "summary invoice"

II. Prin decizia de rambursare a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, care sunt stabilite în afara Comunității, neinregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nr. /20.03.2012> emisă de DGFPMB - se respinge la rambursare TVA în suma de ... lei.

Prin referatul nr. /23.04.2012, completat cu adresa nr. /01.03.2013 (înregistrată la DGFP Vrancea sub nr. /08.03.2013) întocmit de reprezentanții Administrației Financelor Publice a Sectorului 1 din cadrul DGFPMB se propune respingerea contestației ca fiind neîntemeiată, respectiv TVA în suma de lei întrunește condițiile de a fi respinsă la rambursare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere argumentele petentei au rezultat următoarele aspecte :

A din Turcia are sediul social în și este reprezentată pentru scopul rambursării de TVA în România de către SC D SRL, cu sediul social în strada București, România.

Cauza supusă soluționării DGFP Vrancea, prin Biroul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă societatea A din Turcia poate beneficia de rambursarea TVA în suma de ... lei achitată pentru achiziții de bunuri și servicii efectuate în România.

ÎN FAPT, prin cererea de rambursare nr. /29.09.2011 depusă de reprezentantul legal al societății A (respectiv SC D), s-a solicitat rambursarea TVA în suma de lei pentru livrările de bunuri și servicii care i-au fost prestate în România, (combustibil, taxa de drum), înscrise în <Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA>, parte integrantă a cererii de rambursare.

Prin <decizia de rambursare a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, care sunt stabilite în afara Comunității, neinregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nr. /20.03.2012> emisă de DGFPMB - se respinge la rambursare TVA în suma de lei, motivat de faptul că nu au fost respectate prevederile : Legii nr 571/2003, art 147 ^2 alin (1) lit b); pct 1 din Instrucțiunile de completare a formularului 313 "Cerere de rambursare pentru persoanele impozabile neinregistrate în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunității, aprobate prin Ordinul nr 5/04.01.2010; Declarația de reciprocitate a României către Turcia ; Ordinul nr 5/2010, pct 9.2, HG nr 44/2004, pct 50 (18).

Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Financelor Publice a Municipiului București sub nr. /19.04.2012 petenta contesta decizia nr. /20.03.2012 prin care se respinge la rambursare suma de lei.

Prin referatul nr. /23.04.2012, completat cu adresa nr. /01.03.2013 (înregistrată la DGFP Vrancea sub nr. 5339/08.03.2013) întocmit de reprezentanții Administrației Financelor Publice a Sectorului 1 din cadrul Direcției Generale a Financelor Publice a Municipiului București se propune respingerea contestației ca fiind neîntemeiată, respectiv TVA în suma de lei întrunește condițiile de a fi respinsă la rambursare, astfel :

-Pentru TVA în suma de lei : încasarea facturilor cuprinse în cererea de rambursare nr. /29.09.2011 nu a putut fi probată de SC P SRL, reprezentant fiscal pentru D (Germania) și nu au fost achitate în România așa cum este prevăzut în Declarația de reciprocitate a României către Turcia ;

-Pentru TVA in suma de lei : TVA aferenta rovinieta , tarif orar, nu sunt prevazute in Declaratia de reciprocitate a Romaniei catre Turcia” .

IN DREPT, se aplica prevederile urmatorului cadru legal :

Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal

Art. 147² Rambursarea taxei către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România și rambursarea TVA de către alte state membre către persoane impozabile stabilite în România ; (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;

HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

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) - f), h) - 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, 144 și 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.

(3) Rambursarea prevăzută la alin. (1) se acordă pentru:a) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în afara României, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;b) operațiuni efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 150 alin. (2) - (6) din Codul fiscal.

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

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

(6) Reprezentantul prevăzută la alin. (5) acționează în numele și în contul persoanei impozabile pe care o reprezintă și va fi ținut răspunzător individual și în

solidar alături de persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) pentru obligațiile și drepturile persoanei impozabile cu privire la cererea de rambursare.

(7) Reprezentantul trebuie să îndeplinească următoarele obligații, în numele și în contul solicitantului:a) să depună la organele fiscale competente o cerere pe modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice, anexând toate facturile și/sau documentele de import în original, care să 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).

(9) Cererea de rambursare prevăzută la alin. (7) lit. a) va fi aferentă facturilor pentru achiziționarea de bunuri sau servicii sau documentelor pentru importuri efectuate în perioada prevăzută la alin. (1), dar poate fi aferentă și facturilor sau documentelor de import necuprinse încă în cererile anterioare, în măsura în care aceste facturi sau documente de import sunt aferente operațiunilor încheiate în anul calendaristic la care se referă cererea.

(10) Cererea de rambursare prevăzută la alin. (7) lit. a) trebuie depusă la autoritatea fiscală competentă în termen de maximum 9 luni de la sfârșitul anului calendaristic în care taxa devine exigibilă.

(11) Dacă o cerere se referă la o perioadă:a) mai scurtă decât un an calendaristic, dar nu mai mică de 3 luni, suma pentru care se solicită rambursarea nu poate fi mai mică decât echivalentul în lei a 400 euro, determinat pe baza cursului de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010;b) de un an calendaristic sau perioada rămasă dintr-un an calendaristic, suma pentru care se solicită rambursarea nu poate fi mai mică decât echivalentul în lei a 50 euro, determinat pe baza cursului de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010.

(12) Decizia privind cererea de rambursare va fi emisă în termen de 6 luni de la data la care cererea, însoțită de documentele necesare pentru analizarea cererii, se primește de organele fiscale competente. În cazul în care rambursarea este respinsă parțial sau în totalitate, organele fiscale competente vor prezenta motivele respingerii cererii. Decizia poate fi contestată potrivit prevederilor legale în vigoare din România.

(13) Rambursările se efectuează în lei într-un cont deschis în România și indicat de reprezentant. Orice comisioane bancare se vor suporta de către solicitant.

(14) Organele fiscale competente vor marca documentația anexată la o cerere de rambursare pentru a împiedica utilizarea acestora pentru o altă cerere. Organele fiscale competente vor returna această documentație reprezentantului în termen de o lună de la data deciziei prevăzute la alin. (12).

(15) Atunci când s-a obținut o rambursare în mod fraudulos sau printr-o eroare oarecare, organele fiscale competente vor proceda direct la recuperarea sumelor plătite în mod eronat și a oricăror accesorii aferente de la împuternicit.

(16) În cazul cererilor frauduloase, organele fiscale competente vor respinge persoanei impozabile respective orice altă rambursare pe o perioadă de maximum 10 ani de la data depunerii cererii frauduloase.

(17) La cererea unei persoane impozabile stabilite în România, care dorește să solicite rambursarea taxei într-un stat terț, organele fiscale competente vor emite un certificat din care să rezulte că persoana respectivă este persoana impozabilă înregistrată în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal.

(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.

Declaratia de reciprocitate a Romaniei catre Turcia

Avind in vedere ca rambursarea poate fi acordata numai pe baza de reciprocitate si ca legislatia din Turcia permite rambursarea taxei pe valoare adaugata platita in Turcia pentru achizitiile de bunuri si servicii legate de participarea la tirguri si expozitii , precum si pentru activitati de transport, respectiv carburanti, piese de schimb, cheltuieli de intretinere si reparatii, Romania se angajeaza sa ramburseze persoanelor impozabile stabilite in Turcia care nu sunt inregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA si nu sunt stabilite in Comunitate, taxa pe valoarea adaugata platita in Romania , aferenta achizitiilor mentionate mai sus.

IN SPETA, prin contestatia inregistrata la DGFPMB sub nr/19.04.2012 si la DGFP Vrancea sub nr/29.01.2013 petenta contesta <decizia de rambursare a taxei pe valoare adaugata pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, care sunt stabilite in afara Comunitatii, neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, nr./20.03.2012> emisa de DGFPMB, respectiv suma de lei, din care :

1) Suma de ... lei reprezinta TVA solicitata la rambursare aferenta facturilor emise de Compania Nationala de Autostrazi si Drumuri Nationale din Romania (taxe de drum) si care fac parte din <lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea>.

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul DGFP Vrancea este de acord cu punctul de vedere exprimat de Administratia Finantelor Publice Sector 1 din cadrul DGFPMB (care a avut la dispozitie toate documentele necesare) , astfel : in Referatul motivat nr/23.04.2012 se face referire la faptul ca TVA aferenta facturilor emise de Compania Nationala de Autostrazi si Drumuri Nationale din Romania SA si reprezinta C/val plata roviniete, tarif orar, nu sunt prevazute in "Declaratia de reciprocitate a Romaniei catre Turcia" care prevede "Avind in vedere ca rambursarea poate fi acordata numai pe baza de reciprocitate si ca legislatia din Turcia permite rambursarea taxei pe

valoare adaugata platita in Turcia pentru achizitii de bunuri si servicii legate de participarea la tirguri si expozitii , precum si pentru activitati de transport, respectiv carburanti, piese de schimb, cheltuieli de intretinere si reparatii, Romania se angajeaza sa ramburseze persoanelor impozabile stabilite in Turcia care nu sunt inregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA si nu sunt stabilite in Comunitate, taxa pe valoarea adaugata platita in Romania, aferenta achizitiilor mentionate mai sus”.

In plus Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul DGFP Vrancea considera ca nu sunt indeplinite nici conditiile prevazute de Legea nr 571/2003 R, (art. 147² (1) lit 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”) si de HG nr. 44/2004 , pct 50 alin 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

Asupra acestei sume, petenta nu aduce nici un argument in contestatia formulata, cu completarile ulterioare, speta fiind de altfel foarte clara si neinterpretabila.

Urmeaza sa fie respinsa contestatia formulata de A. din Turcia ca fiind neîntemeiată pentru suma de ... lei reprezentând TVA pentru care nu beneficiază de dreptul de rambursare.

2) Petenta aduce argumente si prezinta documente numai pentru suma de lei, care este aferenta facturilor emise de D....Germania reprezentata fiscal prin SC P SRL – catre A.

In prima faza a solutionarii contestatiei , Biroul Solutionarea Contestatiilor a analizat documentele depuse initial la dosarul cauzei :

*****cele 7 facturi emise catre A de catre reprezentantul fiscal al partenerului din Germania (in care se regaseste valoarea TVA in lei si EURO; total valoare TVA in lei din facturi corespunde cu suma solicitata la rambursare prin <lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea>, respectiv ... lei ;

*****documente numite summary invoice emise de reprezentantul legal al D Germania catre A in care se regaseste : a) valoarea in EURO inclusiv TVA a facturilor care fac obiectul cauzei (achizitiile de combustibil ale A pe teritoriul Romaniei) ; b) valoarea in EURO inclusiv TVA a facturilor emise de reprezentantul legal al D Germania pentru achizitiile A din alte tari (Polonia, Bulgaria, Ungaria , Turcia ,Ucraina, Slovacia , Serbia, ..); c) valoarea in EURO a unei pozitii globale, unica pentru achizitiile A din toate tarile enumerate, numita “DKV Netinvoicing”;d) o pozitie globala numita ”reverse charge procedure”; e) o pozitie globala numita ”refund third party vouchers” ; mai exact, o sinteza a structurii documentului este urmatoarea :

AKTUR (Romania+Polonia.; -RCP) - DKV Netinvoicing - RTPV = TOTAL DE PLATA;

*****documente de plata puse la dispozitie reprezentate, de extrase de cont (dovedesc achitarea TOTALULUI DE PLATA din formula de mai sus);

Urmare centralizarii acestor documente, Biroul Solutionarea Contestatiilor comunica concluziile reprezentantului legal al petentei (prin adresa nr .../25.03.2013):

*Valoarea totala a facturilor care fac obiectul cauzei inclusiv TVA aferente

achizițiilor de combustibil ale societății A din România, este influențată cu datele din “Summary invoice” (respectiv se adună : a) o valoare totală a facturilor inclusiv TVA aferentă achizițiilor de combustibil ale societății AKTUR din alte țări decât România , b) precum și o poziție globală “Reverse charge procedure” ; și se scad: c) o poziție globală , pentru România și alte țări, denumită “DKV Netinvoicing”, d) precum și o poziție globală numită “Refund third party vouchers”, rezultând un total de plată (care ar trebui să se regăsească achitat în extrasele de cont).

*Ideea de mai sus se regăsește exprimată în cifre , astfel :

..... EURO + EURO + EURO – EURO – EURO = EURO
(suma de plată care ar trebui să se regăsească achitată în extrasele dvs de cont).

*Altfel spus (eliminand influența pozițiilor în cuantum mai mic : “Reverse charge procedure” și “Refund third party vouchers”) rezultă că valoarea facturată de DKV către A pentru achiziții pe baza de card a combustibilului din România și din alte țări, diminuată cu valoarea globală “DKV Netinvoicing”, se achită conform extras de cont.

Mai exact, situația prezentată de Biroul Soluționarea Contestărilor din cadrul DGFP Vrancea a rezultat din tabelul următor (mai puțin ultima coloană care este completată ulterior, pe baza extraselor de cont trimise de reprezentantul legal al petentei cu adresa nr 10282/24.04.2013) :

TVA conform cerere de ramburs. (lei)	<u>La valoarea facturilor (in Euro inclusiv TVA) emise de D Germania prin reprezent. catre A pt. achiziții combustib. pe terit Romaniei (facturile fac ob.cauzei)</u> / Data factura	Se + 1)total valoare fact pe care le are de achitat A pt. aproviz. combustibil pe baza de card DKV pe teritoriul altor țări (Polonia + Bulgaria+....) conform summary invoice (centralizator facturi) (valoarea este in <u>EURO</u> ;contine TVA) 2) si val globala “RCP”cf summary invoice	Se – 1)valoarea globala cf summary invoice (unica in factura pt Romania si celelalte țări) numita DKV Netinvoicing; Reprezinta : <u>TVA care nu se plateste, pt Romania si alte țări</u> , diminuată cu un comision reținut de D Germania . <u>Structura este confirmată de petenta (cap I)</u> 2) si val globala “RTPV”cf summary invoice	Rezultatul operațiunii efectuate în “summary invoice” (centralizator facturi) se numește “Total payable” (<u>TOTAL DE PLATA</u>)	<u>Valoarea in Euro achitată de A</u> conf. extras de cont / <u>Data la care se achita</u> <u>TOTAL DE PLATA</u>
-	.../ 30.09.2010	+... + ...	-0 -0	....	.../ 01.11.2010
-	...../	+...	-0	....	.../

	15.10.2010	+ ...	-0		15.11.2010
-	...../ 31.10.2010	+... + ...	-0 -0	....	...../ 30.11.2010
-	...../ 15.11.2010	+... + ...	-0 -0	....	...../ 15.12.2010
-	...../ 30.11.2010	+... + ...	-0 -0	....	...../ 30.12.2010
-	...../ 15.12.2010	+... + ...	-0 -0	....	...../ 14.01.2011
-	...../ 31.12.2010	+... + ...	-0 -0	....	...../ 31.01.2011
-	.....	+... + ...	-0 -0	Rezulta :	Achitat :

Din adresa nr 10282/24.04.2013 trimisa de reprezentantul legal al petentei (continut prezentat la cap I) rezulta faptul ca :

*valoarea globala "Refund third party vouchers"(.. EURO care se scade) se refera la achizitiile A pe teritoriul Romaniei de la furnizori terti , altii decit D Germania, deci fara a se utiliza cardul D (nu face obiectul cauzei desi decontarile se fac prin intermediul D Germania, prin intermediul documentelor "summary invoice");

**valoarea globala "Reverse charge procedure" (... EURO care se aduna) se refera serviciile achizitionate de ... din diverse tari tranzitate si pentru care TVA se datoreaza prin mecanismul taxarii inverse; facturile aferente acestor categorii de servicii (despre acestea petenta afirma ca nu se includ in cererile de rambursare de TVA depuse la autoritatile fiscale din Romania , intrucit raporteaza aceste facturi , precum si TVA aferenta in tara de rezidenta, conform regulilor de raportare prevazute de legislatia din Turcia).

Din tabelul de mai sus rezulta ca a achitat conform extrase de cont suma de EURO reprezentind datoriiile catre partenerul german (pentru aprovizionarile de combustibilului cu carduri DKV pe teritoriul Romaniei (A = ... EURO) ,datoriile catre partenerul german pentru aprovizionarile pe baza de carduri pe teritoriul altor tari (A AT = ...EURO) + suma globala RCP (..... EURO) diminuate cu o suma globala DKV Netinvoicing (unica pentru toate tarile inclusiv Romania) respectiv EURO si cu suma globala RTPV(.... EURO).

Desi Biroul Solutionarea Contestatiilor ii solicita reprezentantului petentei prin adresa nr/25.03.2013 sa expedieze prin posta „documente care sa dovedeasca achitarea TVA aferenta facturilor privind combustibilul” , petenta nu raspunde acestei solicitari . Ne referim la o situatie clara insotita de documente, cu explicatiile de rigoare pe sume din facturi (in EURO, intrucit si documentele de plata sunt in EURO) a caror achitare sa se poate regasi, pe sume totale sau partiale in extrase de cont.

Documentele si explicatiile prezentate de petenta cu adresa de inaintare nr 10283/24.04.2013 conduc doar la clarificarea din punct de vedere al informatiilor (aspectele sunt prezentate detaliat la cap. I) dar nu si din punct de vedere al sumelor concrete Petenta depune si o situatie centralizatoare in lei din care rezulta spre exemplu faptul ca factura x emisa la data y , avind valoarea in lei z, cu TVA in lei w, se regaseste in factura centralizatoare (sumary invoice) nr k din data d si este achitata conform extras de cont nr e din data f; singurele sume din tabel sunt valorile in lei a facturii si a TVA, nu rezulta ce suma se achita prin extras).

In concluzie, **nu se demonstreaza achitarea facturilor privind achizitionarea combustibilului din Romania de catre A...care ar implica si achitarea integrala a**

TVA.

Au fost incalcate prevederile :

Art 147² alin (1) lit b) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare : “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” .(Din „**Declaratia de reciprocitate a Romaniei catre Turcia**” rezulta ca legislatia din Turcia permite rambursarea TVA achitata de o societate romana care achizitioneaza carburanti pe teritoriul Turciei, deci si Romania ar permite rambursarea TVA achitata pentru achizițiile de combustibil de catre firma turca A pe teritoriul Romaniei pe baza de carduri DKV. Nu este insa indeplinita conditia privind faptul ca TVA trebuie sa fie achitata , respectiv nu s-a demonstrat acest fapt).

**Pct 50 alin (1) din Titlul VI taxa pe valoare adaugata din Normele metodologice de aplicare a Legii nr 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotarirea Guvernului nr 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.(„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”).

Urmeaza sa fie respinsa contestatia formulata de A. din Turcia ca fiind neîntemeiată pentru suma de lei reprezentând TVA pentru care nu beneficiază de dreptul de rambursare.

Avind in vedere aspectele prezentate la pct 1) si 2), in temeiul actelor normative precizate in decizie, art. 216 alin (1) din OG 92/2003 R privind Codul de procedura fiscala, coroborat cu art 11.1 din <Ordin nr. 2137 / 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală>, se

DECIDE :

Respingerea contestatiei formulata de A din Turcia, ca fiind neîntemeiată pentru suma de lei reprezentând TVA pentru care nu beneficiază de dreptul de rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.

