

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

DECIZIA nr. _____ / _____ 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC E B SA

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, prin adresa cu privire la contestatia formulata de SC E Bucuresti SA, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala.

SC E Bi SA este inregistrata la Registrul Comertului si are codul unic de inregistrare, iar la data depunerii contestatiei figureaza la pozitia din O.M.E.F. nr.1354/2007 pentru actualizarea marilor contribubili prevazuti de Ordinul ministrului finantelor publice nr.753/2006 privind organizarea activitatii de administrare a marilor contribuabili.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala intocmit de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscala si priveste suma totala de **lei reprezentand:**

- **taxa pe valoare adaugata;**
- majorari de intarziere aferente;

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, in raport de data comunicarii deciziei de impunere respectiv, potrivit semnaturii de primire de pe adresa de inaintare, anexata la dosarul cauzei si de data depunerii contestatiei la registratura Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, respectiv conform stampilei Agentiei Nationale de Administrare Fiscala aplicata pe contestatie.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 si art.209 alin.1 lit.b din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu

modificarile si completarile ulterioare, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC E SA din B.

I. SC E B SA contesta partial sumele stabilite suplimentar prin decizia de impunere, respectiv taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente, motivand urmatoarele:

La baza contestatiei sta adresa Ministerului Economiei si Finantelor prin care se precizeaza ca *"Pentru perioada anterioara intrarii in vigoare a Codului Fiscal, motivat de faptul ca situatia exceptionala de pierdere, sustragere sau distrugere a documentului de justificare, desi nereglementata expres de legislatia privind taxa pe valoarea adaugata dinaintea intrarii in vigoare a Codului Fiscal, a existat ca realitate factica, contribuabilii au posibilitatea justificarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in baza unor facturi fiscale reconstituite potrivit legislatiei in vigoare la momentul cand se realizeaza reconstituirea facturii fiscale insotite de documente care sa dovedeasca ca operatiunea a avut loc, respectiv nota de receptie, aviz de insotire a marfii, contract, comanda aferenta facturii.*

In concluzie, pentru facturile fiscale pierdute, sustrate sau distruse aferente operatiunilor efectuate pana la 31 decembrie 2006, justificarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata se poate face cu documente reconstituite potrivit legii. Justificarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata pe baza duplicatelor se poate face doar pentru operatiunile efectuate dupa data de 1 ianuarie 2007."

Ca urmare a textului de mai sus, pentru justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, societatea a procedat la reconstituirea facturilor fiscale conform OMFP nr.1850/2004, care precizeaza: *"In cazul in care documentul disparut a fost emis de alta unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitenta, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitenta. In acest caz, unitatea emitenta va trimite unitatii solicitatoare, in termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit."*

Societatea prezinta situatia facturilor reconstituite insotite de documente, astfel:

Pentru Sucursala E B

-factura, emisa de SNP P SA B, factura reconstituita conform OMFP 1850/2004, certificata si stampilata, - valoare TVA rol, nota de receptie si constatare, nota purtand stampila R, aviz de insotire a marfii, nota de negociere incheiata intre SC T SA si SN P la data de, nota de negociere incheiata la, precum si contractul de vanzare cumparare

- factura reconstituita conform OMFP 1850/2004, emisa de SNP P SA – valoare TVA x rol,

- factura reconstituita conform cu originalul emisa de SC C.M.D.S SRL, -valoare TVA x rol, avizul de expeditie, nota de receptie,

- factura reconstituita conform OMFP 1850/2004, emisa de SC E SA,- valoare TVA x rol, reprezentand TVA aferent garantie buna executie insotita de procesul-verbal de receptie finala incheiat

-factura emisa de BCR- valoare TVA x rol, certificata conform cu originalul de B C R precum si de extrasul de cont

-scrisoare de trasura - valoare TVA x rol, copie scrisoare de trasura, dispozitia Directorului General al SNCFM CFR Marfa

- factura reconstituita conform cu originalul, emisa de SC OMV ICCPET SA-valoare TVA x rol, insotita de Raportul de masuratori si Contractul de prestare de servicii de proiectare, cercetare, expertizare

Pentru Sucursala E C

- factura reconstituita conform OMFP 1850/2004, emisa de SC ATP E SRL- valoare TVA x rol, nota de receptie si constatare

- factura cu mentiunea reconstituit, emisa de SC M SRL C- valoare TVA x rol, proces-verbal de receptie la terminarea lucrarilor si de punere in functiune si contract de executie de lucrari

- factura cu mentiunea reconstituit, emisa de SC Fil.R SA – valoare TVA x rol, reprezentand 70% din garantia de buna executie constituita, proces-verbal de receptie la terminarea lucrarilor si de punere in functiune si contract de executie de lucrari Pentru Sucursala E

-factura, valoare TVA x rol- se prezinta factura in original gasita ulterior controlului.

Pentru SC E B SA

- factura reconstituita conform OMFP 1850/2004, emisa de T B SA –valoare TVA, contract de prestari servicii,

- factura reconstituita conform OMFP 1850/2004, emisa de A E SRL- valoare TVA, nota de informare pentru decontare bilaterala saptamanala pentru PZU emisa de SC O SA.

SC E B SA precizeaza ca deducerea taxei pe valoarea adaugata pentru facturile prezentate s-a facut conform dispozitiilor legale, respectiv facturi fiscale reconstituite conform Ordinului MFP nr.1850/2004, insotite de documente care sa dovedeasca ca operatiunea a avut loc.

In concluzie, societatea contesta, partial, constatările inscrise in Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare ce decurg in urma actului de control sus mentionat , si solicita anularea, in parte, a constatarilor din Raportul de inspectie fiscala si a sumelor datorate, respectiv taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente conform Deciziei de impunere.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Agentia Nationala de Administrare Fiscala, au constatat urmatoarele:

Cu privire la Taxa pe valoarea adaugata

Perioada verificata: 01.01.2003 – 31.12.2006

La nivelul centralei, ca urmare a verificarilor efectuate asupra documentelor, reprezentand facturi prezentate in xerox copie, pe care furnizorul mentionase ca sunt conforme cu originalul aplicand si stampila societatii, puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala, au fost calculate diferente suplimentare de taxa pe valoarea adaugata i, conform anexei 4 la raportul de inspectie fiscala, respectiv taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in baza prevederilor pct.51 alin.(1) din Normele metodologice aprobate prin HG nr.44/2004, varianta valabila incepand cu luna noiembrie 2005, date in aplicarea art.145 alin.(5) din legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

La verificarea celor cinci sucursale, procesele-verbale intocmite pentru fiecare constituie anexele 9-13 la raportul de inspectie fiscala, s-au constatat deficiente concretizate in sume suplimentare , astfel: x lei TVA inregistrata in jurnale pentru care nu s-au prezentat documentele originale, motiv pentru care nu au fost acceptate ca

deductibile fiscal, in baza prevederilor art.62, alin.(1) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.598/13.06.2002, care precizeaza ca pentru exercitarea "dreptului de deducere contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa justifice"[...] "exemplarul **original** al facturii fiscale sau, dupa caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotararii Guvernului nr.831/1997" si a pct.51(1). Normele metodologice aprobate prin H.G.nr.44/2004, date in aplicarea art.147(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Urmare a controlului s-au calculat majorari de intarziere in valoare de x lei.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de societate si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1.Referitor la suma de x lei, reprezentand taxa pe valoare adaugata deductibila, cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata evidentiata in facturi de achizitii, in conditiile in care nu a prezentat originalul facturilor, ci facturi reconstituite conform cu originalul.

In fapt, societatea a inregistrat in perioada 2003-2004 in contabilitate copii xerox de pe facturi fiscale emise de furnizori de combustibili si furnizori diversi, reprezentand cumparare de pacura, energie electrica, prestari servicii, conform contractelor de vanzare-cumparare, contracte de prestari servicii si conventii, facturi existente la dosarul cauzei pe care este mentionat "conform cu originalul" si este aplicata stampila furnizorului si a dedus o taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de **x lei**.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei pe considerentul ca potrivit legislatiei in vigoare pe perioada supusa inspectiei fiscale facturile in copie xerox nu reprezinta documente

justificative in baza carora sa poata fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor economice consemnate in acestea.

Totodata, la data inspectiei fiscale s-a constatat, conform anexelor la raportul de inspectie fiscala ca societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata fara documente justificative.

In drept, pentru perioada 01.01.2003-31.12.2003, art.24 alin(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie se justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazuta la art.22 alin.(5) lit.a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;”

La art.62 alin(1) din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002, se precizeaza:

“(1) Documentele legale prevazute la art.24 alin.(1) lit.a) din lege, in baza carora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adaugata, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finantelor publice, emise in baza HG nr.831/1997,[..].”

Incepand cu 1 ianuarie 2004, art.145 alin(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, în functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca

platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) oi art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, întocmita potrivit art. 155 alin. (4);

La titlul VI "Taxa pe valoarea adaugata", cap.10. "Regimul deducerilor. Dreptul de deducere", pct.51 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003, se precizeaza:

"(1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri exceptionale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificata cu documentul reconstituit potrivit legii.

(2) Deducerea taxei pe valoarea adaugata trebuie justificata cu documentele prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finantelor publice emise în baza Hotararii Guvernului nr. 831/1997, cu modificarile ulterioare.

Astfel, avand in vedere prevederile legale mentionate rezulta ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al facturii iar in cazuri exceptionale, respectiv in caz de pierdere a exemplarului original al facturii, conform titlului VI "Taxa pe valoarea adaugata", cap.10. "Regimul deducerilor. Dreptul de deducere", pct.51 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, deducerea poate fi justificata, si pe baza documentului reconstituit potrivit legii.

Intr-o speta similara, prin adresa, anexata la dosar, Directia de reglementari contabile a comunicat ca "Reconstituirea formularelor financiar contabil atat a celor cu regim special cat si a celor fara regim special este reglementata de OMFP nr.1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile", iar OMF nr.425/1998 "nu se refera in mod expres la formularele cu regim special".

In cadrul aceleesi spete, prin adresa nr.460698/09.08.2007 inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub, Directia de reglementari contabile referitor la reconstituirea documentelor pentru perioada 2001-2004, precizeaza: *"...ca factura fiscala reconstituita prin aplicarea, pe copia xerox, a unei stampile: <<conform cu originalul>> si a stampilei furnizorului, poate fi inregistrata in contabilitate in conditiile in care se poate face dovada intrarii in gestiune a bunurilor prin alte documente cum ar fi: nota de receptie si constatare de diferente, avizul de insotire a marfii, dupa caz. In cazul in care factura respectiva se refera la prestari de servicii documentul care face dovada efectuarii cheltuielii este contractul sau comanda aferente facturii respective."*

Acest punct de vedere este impartasit si de Directia de legislatie in domeniul TVA potrivit adresei nr.810325/06.09.2007, in ceea ce priveste deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta unor facturi in copie xerox, pe perioada 2001 - 2004, pana la intrarea in vigoare a OMFP nr.1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile, precum si prin adresa nr.810903/12.01.2008, anexata la dosarul cauzei, care precizeaza :*"Pentru perioada anterioara intrarii in vigoare a Codului fiscal, motivat de faptul ca situatia exceptionala de pierdere, sustragere sau distrugere al documentului de justificare, desi nereglementata expres in legislatia privind taxa pe valoarea adaugata intrarii in vigoare a dispozitiilor Codului fiscal, a existat ca realitate faptica, contribuabilii au posibilitatea justificarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in baza unor facturi fiscale reconstituite potrivit legislatiei in vigoare la momentul cand se realizeaza reconstituirea facturii fiscale insotite de documente care sa dovedeasca ca operatiunea a avut loc, respectiv: nota de receptie, aviz de insotire a marfii, contract, comanda aferenta facturii."*

"Incepand cu anul 2005 sunt in vigoare prevederile Ordinului ministrului finantelor nr.1850/2004 privind registrele si formularele financiar contabile care se refera la reconstituirea formularelor financiar contabile, atat a celor cu regim special, cat si a celor fara regim special."

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se retine ca SC E B SA si sucursalele sale: Sucursala E I, Sucursala E C a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale pentru care nu a prezentat originalul facturilor, astfel:

Pe perioada 2003-2004, din analiza facturilor anexate la dosarul cauzei rezulta ca, facturile fiscale in copie xerox prezinta

mentiunea "conform cu originalul" , stampila si semnatura in original a furnizorului, respectiv:

- factura - valoare TVA, reprezentand 10 buc placa retea, insotita de avizul de expeditie nr.9427557/06.09.2004, nota de receptie pentru cele 10 buc,

- factura - valoare TVA, reprezentand TVA aferent garantie buna executie, insotita de procesul-verbal de receptie finala incheiat la, contract nr.5947/2000 si Act aditional,

- factura reprezentand 8 masuratori de emisii poluanti, insotita de Raportul de masuratori si Contractul de prestare de servicii de proiectare, cercetare, expertizare,

- Sucursala C – factura - valoare TVA x rol, reprezentand 3 buc far si spoiler, insotita de nota de receptie si constatare

Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi este in suma de x lei conform anexelor la raportul de inspectie fiscala.

Se retine astfel, ca la dosarul cauzei sunt prezentate facturi in copie xerox cu mentiunea "conform cu originalul", stampila si semnatura furnizorului in original, insotite de documente privind inregistrarea operatiunilor in gestiune a bunurilor respectiv: note de receptie si constatare, avize de insotire a marfii, procese verbale de lucrari executate si de receptie finala, contracte de prestari servicii de proiectare, cercetare si expertizare, acte de constatare a efectuarii de masuratori-raport de masuratori.

In consecinta, avand in vedere documentele aflate la dosarul cauzei rezulta ca organele de inspectie fiscala **nu au efectuat o verificare a realitatii operatiunilor consemnate in facturile reconstituite "conform cu originalul"**, respectiv a documentelor prezentate in sustinerea contestatiei, a inregistrarii operatiunilor respective in evidentele operative de gestiune si in evidentele contabile, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra legalitatii masurii dispuse de organele de inspectie fiscala constand in neadmiterea ca deductibila a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei, fapt pentru care urmeaza **sa se desfiinteze partial** Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscala pentru **taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de x lei**, in conformitate cu art.216 alin.(3) din Ordonanta

Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca:

“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”,

urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte organe decat cele care au incheiat actul de control contestat, sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, in conformitate cu prevederile legale incidente in speta, cele precizate in prezenta decizie, punctele de vedere ale Directiei de reglementari contabile si Directiei de legislatie in domeniul TVA.

Totodata, organele fiscale la reverificare vor analiza daca pentru facturile respective reconstituite “conform cu originalul” a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata la alte sucursale pe baza originalului. Totodata organul de inspectie fiscala va analiza daca se impune efectuarea unei verificari incrucisate a furnizorilor pentru a stabili daca acestia au inregistrat facturile fiscale si au colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora.

2. Referitor la suma de x lei, reprezentand taxa pe valoare adaugata, cauza supusa solutionarii este daca in ianuarie 2003 societatea contestatoare avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata evidentiata in facturi duplicat si xerox, in conditiile in care nu a prezentat originalul facturilor.

In fapt, societatea a inregistrat in luna ianuarie 2003 in contabilitate si in jurnalul de cumparari factura fiscala emisa de Banca Comerciala Romana, in duplicat, reprezentand contravaloare comision pentru transport numerar si a dedus o taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de **x lei** si factura fiscala, reprezentand piese de schimb, emisa de M – EXIM SRL catre Sucursala C, care a fost inregistrata in copie xerox la Sucursala I si a dedus o taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de **x lei**, pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata

aferenta acestor facturi pe considerentul ca nu au prezentat originalul facturilor.

In drept, pentru perioada 01.06.2002-31.12.2003, art.24 alin(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie se justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazuta la art.22 alin.(5) lit.a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;”

si la art.62 alin(1) din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002, se precizeaza:

“(1) Documentele legale prevazute la art.24 alin.(1) lit.a) din lege, in baza carora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adaugata, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finantelor publice, emise in baza HG nr.831/1997,[..] ”.

Astfel, avand in vedere prevederile legale mentionate rezulta ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al facturii sau alte documente reconstituite conform prevederilor legale si nu a duplicatului anexat la dosarul cauzei.

In acest sens este si punctul de vedere emis de Directia de legislatie in domeniul TVA potrivit adresei, anexata la dosarul cauzei, prin care se precizeaza urmatoarele: *“In concluzie, pentru facturile fiscale pierdute, sustrate sau distruse aferente operatiunilor efectuate pana la 31 decembrie 2006, justificarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata se poate face cu documentele reconstituite potrivit legii. Justificarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata pe baza duplicatelor se poate face doar pentru operatiunile efectuate dupa data de 1 ianuarie 2007.”*

Astfel, se retine ca factura in duplicat nu poate constitui document de justificare si inregistrare in contabilitate a unor cheltuieli si de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta, in conditiile in care exemplarul duplicat nu se poate lua in considerare decat pentru operatiunile efectuate dupa data de 1 ianuarie 2007, asa cum s-a mentionat mai sus.

Totodata, se retine ca factura fiscala, inregistrata la Sucursala I, prezentata organelor de inspectie fiscala in copie xerox nu poate constitui document de justificare si inregistrare in contabilitate si de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta, desi a fost prezentata la dosarul cauzei in original, deoarece factura fiscala a fost emisa pentru Sucursala C si trebuia inregistrata de aceasta.

Prin urmare se retine ca, in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei**, aferenta facturii, deoarece aceasta a fost prezentata de societate ca duplicat si nu reconstituata conform prevederilor invocate mai sus si pentru suma de **x lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa de Sucursala Isalnita pe baza copiei xerox desi factura , prezentata in original, are ca beneficiar Sucursala C fapt pentru care se va **respinge** contestatia pentru suma de **x lei**, in conformitate cu prevederile art.24 alin(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art.62 alin(1) din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002 si a punctului de vedere emis de Directia de legislatie in domeniul TVA potrivit adresei.

3. Referitor la suma de x lei, reprezentand taxa pe valoare adaugata, cauza supusa solutionarii este daca facturile in copie xerox pe baza carora societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adaugata, au fost reconstituite cu respectarea prevedelor legale in vigoare, la data reconstituirii.

In fapt, societatea a inregistrat in contabilitate si in jurnalul de cumparari facturi fiscale in copie xerox cu mentiunea *"RECONSTITUIT conform Ordin nr.1850/2004"*, pe baza carora a dedus taxa pe valoarea adaugata, astfel:

- facturile - valoare TVA x rol, si - valoare TVA rol, in suma totala de **x lei**.

- factura, din cara TVA in suma de **x lei**.

Deasemenea, societatea a inregistrat in contabilitate si in jurnalul de cumparari facturi fiscale in copie xerox cu mentiunea "Reconstituit – inlocuieste factura initiala", stampila si semnatura in original a furnizorului si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei**, astfel: -factura nr. x- valoare TVA x rol emisa de SC M SRL si factura nr.x-valoare TVA x rol,emisa deSC F -R SRL.

Organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi pe considerentul ca nu a prezentat originalul facturilor.

In drept, art.24 alin(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza:

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie se justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazuta la art.22 alin.(5) lit.a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;"

si la art.62 alin(1) din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002, se precizeaza:

"(1)Documentele legale prevazute la art.24 alin.(1) lit.a) din lege, in baza carora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adaugata, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finantelor publice, emise in baza HG nr.831/1997,[..] "

Potrivit, art.145 alin(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incapand cu 01.01.2004, se precizeaza:

"Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, în functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate,

si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) oi art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, întocmita potrivit art. 155 alin. (4);

La titlul VI "Taxa pe valoarea adaugata", cap.10. "Regimul deducerilor. Dreptul de deducere", pct.51 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003, se precizeaza:

"(1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri exceptionale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificata cu documentul reconstituit potrivit legii.

Prin adresa, Directia de legislatie in domeniul TVA anexata la dosarul cauzei, precizeaza :*"Pentru perioada anterioara intrarii in vigoare a Codului fiscal, motivat de faptul ca situatia exceptionala de pierdere, sustragere sau distrugere al documentului de justificare, desi nereglementata expres in legislatia privind taxa pe valoarea adaugata intrarii in vigoare a dispozitiilor Codului fiscal, a existat ca realitate factica, contribuabilii au posibilitatea justificarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in baza unor facturi fiscale reconstituite potrivit legislatiei in vigoare la momentul cand se realizeaza reconstituirea facturii fiscale insotite de documente care sa dovedeasca ca operatiunea a avut loc, respectiv: nota de receptie, aviz de insotire a marfii, contract, comanda aferenta facturii."*

"Incepand cu anul 2005 sunt in vigoare prevederile Ordinului ministrului finantelor nr.1850/2004 privind registrele si formularele financiar contabile care se refera la reconstituirea formularelor financiar contabile, atat a celor cu regim special, cat si a celor fara regim special."

Reconstituirea documentelor se face potrivit pct.31 si a pct.32 din OMFP nr.1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile, cu aplicare din 2005, care precizeaza ca:

"31. In cazul in care documentul disparut a fost emis de alta unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitenta, prin

realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitenta. In acest caz, unitatea emitenta va trimite unitatii solicitatoare, in termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit."

"32. Documentele reconstituite vor purta in mod obligatoriu si vizibil mentiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numarului si datei dispozitiei pe baza careia s-a facut reconstituirea.

Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legala pentru efectuarea inregistrarilor in contabilitate. [..]"

Din analiza documentelor anexate in sustinerea contestatiei rezulta ca pe facturile, desi se face mentiunea ca reconstituirea s-a facut conform OMFP 1850/2004, nu se precizeaza numarul si data dispozitiilor pe baza carora s-a facut reconstituirea la unitatea emitenta, conform procedurii de mai sus.

Prin adresa, Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat numarul si data dispozitie pe baza careia s-a facut reconstituirea documentelor la unitatea emitenta.

Prin adresa, inregistrata la Directia general de solutionare a contestatiilor, contestatoarea a prezentat dispozitii emise de conducerea acesteia si nu de unitatea emitenta asa cum prevede pct.31 si pct.32 din O.M.F. nr.1850/2004, fapt pentru care contestatia se va **respinge ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei.**

4. Referitor la suma de x lei, reprezentand taxa pe valoare adaugata, cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare avea drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata evidentiata in scrisoare de trasura si nu in factura fiscala .

In fapt, societatea a inregistrat in luna octombrie 2003 in contabilitate si in jurnalul de cumparari scrisoarea de trasura in copie xerox, si a dedus o taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de **x lei**, pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestei scrisori de trasura.

In drept, pentru perioada 01.01.2003-31.12.2003, art.24 alin(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie se justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazuta la art.22 alin.(5) lit.a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;”

si la art.62 alin(1) din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002, se precizeaza:

“(1) Documentele legale prevazute la art.24 alin.(1) lit.a) din lege, in baza carora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adaugata, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finantelor publice, emise in baza HG nr.831/1997,[..] ”

si a art.5 din Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, care precizeaza:

“ Modelele formularelor tipizate comune si specifice in legatura cu aplicarea taxei pe valoarea adaugata, aprobate de catre Ministerul Finantelor in baza art.4, precum si cele prevazute in anexa nr.2 la Hotararea Guvernului nr.768/1992 cu privire la reglementarea folosirii si gestionarii formularelor tipizate comune si specifice in legatura cu aplicarea taxei pe valoarea adaugata raman valabile pana la data de 31 martie 1998.”

Astfel, avand in vedere prevederile legale mentionate rezulta ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al facturii sau alte documente reconstituite conform prevederilor legale si nu a copiei xerox a scrisorii de trasura anexata la dosarul cauzei, in conditiile in care formularul de

scrisoare de trasura nu mai este valabil ca formular tipizat specific adaptat taxei pe valoarea adaugata inca din data de 31.03.1998.

Astfel, se retine ca scrisoarea de trasura in copie xerox nu poate constitui document de justificare si inregistrare in contabilitate a taxei pe valoarea adaugata deductibila prin urmare se retine ca, in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei**, aferenta scrisorii de trasura, deoarece aceasta nu constituie document legal de deducere , fapt pentru care se va **respinge** contestatia pentru suma de **x lei**, in conformitate cu prevederile art.24 alin(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art.62 alin(1) din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002 si a art.5 din Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora

5.Referitor la accesoriile in suma de x lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere, avand in vedere ca s-a dispus desfiintarea Deciziei de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, si s-a respins ca neintemeiata contestatia pentru suma de x lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, intrucat din documentele existente la dosarul cauzei nu se pot defalca accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma x lei pentru care a fost desfiintata decizia de impunere, potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale" se va desfiinta Decizia de impunere si pentru accesoriile aferente in suma totala de x lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa recalculeze accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata datorata de societate.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.216, din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1.Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere intocmit de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscala si priveste suma totala de **x lei** reprezentand:

- **taxa pe valoare adaugata;**
- majorari de intarziere aferente,

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de **x lei** reprezentand:

- **taxa pe valoare adaugata;**

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Bucuresti in termen de 6 luni de la data comunicarii.