

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

DECIZIA nr. 294 din 11.09.2008 privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC HS SRL**, cu sediul
in, sector x, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./.....2008

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr./.....2008, inregistrata sub nr./.....2008, de catre Administratia Finantelor Publice sector t cu privire la contestatia SC HS SRL.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr./.....2008, astfel cum a fost precizata prin adresa inregistrata sub nr./.....2008 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yy/28.05.2008, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. yyyyyy/28.05.2008, comunicata sub semnatura de primire in data de2008.

Suma contestata este **V lei** reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct. 5.4 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC HS SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector t au efectuat inspectia fiscala partiala la SC HS SRL, pentru perioada 01.04.2004-31.01.2008, in vederea solutionarii deconturilor de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare aferent lunilor octombrie 2007, decembrie 2007 si ianuarie 2008.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. yyyyyy/28.05.2008, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yy/28.05.2008, prin care s-a aprobat la rambursare TVA in suma de A lei si s-a respins la rambursare TVA in suma de B lei.

II. Prin contestatia formulata SC HS SRL solicita acordarea dreptului de deducere pentru TVA in suma de V lei din facturi prezentate in anexa la contestatie, considerand ca sunt indeplinite conditiile de la art. 146 din Codul fiscal si pct. 46 (1) din Normele aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare intrucat se afla in posesia facturilor duplicat sau facturilor reconstituite, dupa caz.

III. Fata de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestate, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se țin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă societatea poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturi (fiscale) reconstituite ulterior realizării inspecției fiscale, în condițiile în care organele de inspecție nu au verificat realitatea operațiunilor consemnate în facturile respective.

In fapt, prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. yy/28.05.2008, organele fiscale au respins la rambursare TVA în suma de B lei și au admis la rambursare TVA în suma de A lei.

Din raportul de inspecție fiscală nr. yyyyyy/28.05.2008, ce a stat la baza emiterii deciziei atacate rezulta că din taxa respinsă la rambursare suma de **VT lei** este aferentă unor facturi primite de la furnizori în perioada 01.04.2004-31.10.2007, prezentate în fotocopie în cursul inspecției fiscale. În consecință, în temeiul pct. 51 (1) [pct. 46 (1) începând cu 01.01.2007] din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în suma de VT lei.

Prin contestația formulată SC HS SRL solicită admiterea la deducere a TVA în suma de **V lei** din facturi prezentate în fotocopie în timpul inspecției fiscale și reconstituite până în momentul depunerii contestației, prezentate în anexa după cum urmează:

- facturi anterioare anului 2007, reconstituite astfel: pe fotocopia facturilor, emitentii acestora au înscris mențiunile “reconstituit conform adresei nr.”, “factura reconstituită conform cererii”, “document reconstituit conform cererii de reconstituire nr.” sau “conform cu originalul”, au semnat și au aplicat stampila, în original;
- facturi pentru care s-a regăsit originalul;
- facturi emise în anul 2007, reconstituite astfel: pe fotocopia facturilor inițiale, emitentii acestora au înscris mențiunea “factura duplicat - prezintă înlocuiește factura inițială nr. ...”, au semnat și au aplicat stampila, în original.

In drept, potrivit art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 51 alin. (1) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare până la data de 31 decembrie 2006:

Codul fiscal

“Art. 145. - (8) **Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere**, în funcție de felul operațiunii, **cu unul din următoarele documente:**

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să ii fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să ii fie prestate de o altă persoană impozabilă, **cu factura fiscală (...)**”.

Norme metodologice:

“51. (1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza **exemplarului original** al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu **documentul reconstituit** potrivit legii”.

După data de 1 ianuarie 2007, o dată cu intrarea în vigoare a prevederilor Legii nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

Codul fiscal

“Art. 146. - (1) **Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:**

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, **sa detina o factura** care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)”.

“Art. 147¹. - (1) Orice persoana impozabila inregistrata în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectate, **pentru o perioada fiscala, valoarea totala a taxei pentru care, in aceeasi perioada, a luat nastere si poate fi exercitat dreptul de deducere**, conform art. 145-147.

(2) In situatia in care nu sunt indeplinite conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere in perioada fiscala de declarare sau in cazul in care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevazute la art. 146, **persoana impozabila isi poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale in care sunt indeplinite aceste conditii si formalitati sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi**, incepand cu data de 1 ianuarie a anului care urmeaza celui in care a luat nastere dreptul de deducere.

(3) **Prin norme se vor preciza conditiile necesare aplicarii prevederilor alin. (2), pentru situatia in care dreptul de deducere este exercitat dupa mai mult de 3 ani consecutivi dupa anul in care acest drept ia nastere.**

(4) Dreptul de deducere se exercita chiar daca nu exista o taxa colectata sau taxa de dedus este mai mare decat cea colectata pentru perioada fiscala prevazuta la alin. (1) si (2)”.

Norme metodologice:

“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza **exemplarului original** al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului **emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala**”.

“48. In aplicarea art. 147¹ alin. (3), din Codul fiscal, persoana impozabila va solicita deducerea prin scrisoare recomandata, insotita de facturi sau alte documente justificative ale dreptului de deducere, in original, la organele fiscale competente, care vor raspunde la cerere in termen de treizeci de zile lucratoare de la data scrisorii recomandate. Persoana impozabila isi va exercita dreptul de deducere in decontul prevazut la art. 156² din Codul fiscal, aferent perioadei fiscale in care respectiva persoana a primit autorizarea de deducere a taxei de la autoritatea fiscala competenta”.

Prin urmare, conform dispozitiilor legale precitate, persoanele impozabile isi pot exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata numai pe baza exemplarului original al facturii fiscale sau a documentului reconstituit conform reglementarilor contabile specifice, pana la data de 31 decembrie 2006, iar dupa aceasta data numai pe baza exemplarului original al facturii sau a unui duplicat al facturii care sa contina mentiunea ca inlocuieste factura initiala.

Acest drept de deducere se exercita in cadrul perioadei fiscale in care a luat nastere dreptul (momentul emiterii facturilor), prin inscrierea taxei deductibila in evidentele fiscale de TVA (jurnale de cumparari, deconturi de taxa). Daca dreptul de deducere nu poate fi exercitat in cadrul perioadei in care a luat nastere, persoana impozabila isi poate exercita totusi dreptul in cadrul unei perioade de 5 ani consecutivi, incepand cu data de 1 ianuarie a anului care urmeaza celui in care a luat nastere dreptul de deducere si cu respectarea conditiilor prevazute in Normele metodologice, in situatia in care dreptul de deducere se exercita dupa mai mult de 3 ani consecutivi urmatori anului in care acest drept ia nastere, prin inscrierea taxei

deductibile in evidentele fiscale de TVA aferente perioadei in care sunt indeplinite conditiile si formalitatile necesare pentru exercitarea dreptului de deducere.

In speta sunt aplicabile si prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora“.

In speta, din cele 27 de facturi fiscale (facturi), prezentate in copie in timpul inspectiei fiscale, SC HS SRL a prezentat in sustinerea contestatiei un numar de 9 facturi fiscale (facturi), invocand urmatoarele:

- facturile fiscale anterioare anului 2007 au fost reconstituite prin inscrierea pe fotocopiile acestora, de catre emitenti, a uneia dintre mentiunile “reconstituit conform adresei nr.”, “factura reconstituata conform cererii”, “document reconstituit conform cererii de reconstituire nr.” sau “conform cu originalul”, purtand semnatura si stampila emitentilor (facturile fiscale nr.);

- pentru factura fiscala nr. - furnizor s-a regasit originalul;

- facturile din anul 2007 au fost reconstituite prin inscrierea pe fotocopiile acestora, de catre emitenti, a mentiunii “factura duplicat - prezenta inlocuieste factura initiala nr. ...”, purtand semnatura si stampila emitentilor (facturile nr.).

Cu privire la exercitarea dreptului de deducere a TVA din facturile astfel reconstituite, la solicitarea organului de solutionare a contestatiei, prin adresa nr./18.08.2008 Directia de legislatie in domeniul TVA din Ministerul Economiei si Finantelor a comunicat urmatoarele:

*“Pana la 1 ianuarie 2007, in cazuri exceptionale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea taxei pe valoarea adaugata poate fi justificata cu **documentul reconstituit** potrivit legii, asa cum se prevede la pct. 51 alin. (1) din normele metodologice de aplicare a Titului VI din Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare aplicabile pana la data de 31 decembrie 2006 inclusiv.*

*De la 1 ianuarie 2007, potrivit prevederilor pct. 46 alin. (1) din normele metodologice de aplicare a Titului VI din Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare aplicabile de la data de 1 ianuarie 2007, in cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui **duplicat al facturii** pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala. **Emiterea unei facturii-duplicat se poate realiza fie prin emiterea unei alte facturii, pe un exemplar nou, cu un nou numar, care contine toate informatiile din factura initiala si mentiunea <<duplicat>> si <<inlocuieste factura nr. ... din data de>>, fie prin efectuarea unei copii xerox a facturii originale pe care se inscrie mentiunea <<duplicat>>, data duplicatului, numele si prenumele si semnatura persoanei care a intocmit duplicatul.***

Duplicatul va fi inregistrat in jurnalul de cumparari al beneficiarului si va fi folosit ca document justificativ pentru deducerea taxei in cazul in care operatiunea consemnata in factura initiala nu a fost inregistrata in evidenta fiscala a taxei pe valoarea adaugata a beneficiarului, fara a se depasi termenul de prescriptie a acestui drept prevazut la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal si pct. 48 din normele metodologice, respectiv 5 ani consecutivi, incepand cu data de 1 ianuarie a anului care urmeaza celui in care a luat nastere dreptul de deducere. Conform art. 147¹ alin. (3) din Codul fiscal si pct. 48 din normele metodologice, pentru situatia in care dreptul de deducere este exercitat dupa mai mult de 3 ani consecutivi dupa anul in care acest drept ia nastere, deducerea trebuie solicitata la organele fiscale competente prin scrisoare recomandata insotita de facturi, in original si se va exercita in

decontul prevazut la art. 156² din Codul fiscal aferent perioadei in care s-a primit autorizarea de deducere de la autoritatile fiscale competente.

In cazul in care factura initiala a fost pierduta sau distrusa de beneficiar dupa inregistrarea acesteia in evidenta fiscala a taxei pe valoarea adaugata, duplicatul, care contine datele si informatiile din factura initiala, va servi ca document justificativ pentru deducerea taxei efectuate fara sa mai fie inregistrat in evidenta fiscala a taxei pe valoarea adaugata “.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru TVA in suma de V lei, pe motiv ca societatea controlata nu a prezentat exemplarul original al facturilor fiscale (facturilor), *fara sa procedeze la analiza operatiunilor de livrari de bunuri sau prestari de servicii consemnate in aceste documente justificative si sa verifice daca aceste facturi sunt insotite si de alte documente care sa dovedeasca ca operatiunile au avut loc in fapt*, cum ar fi: avize de insotire a marfii, note de intrare-receptie, contracte, comenzi, procese-verbale de receptie a lucrarilor etc. Totodata, se retine ca SC HS SRL a prezentat in sustinerea contestatiei documentele reconstituite sau purtand mentiunea <<duplicat>>, *dar tot in fotocopie* sau a invocat regasirea exemplarului original al uneia dintre facturile in cauza.

In consecinta, organul de solutionare a contestatiei nu poate stabili situatia de fapt pentru operatiunile consemnate in fiecare factura in parte, respectiv daca facturile anterioare anului 2007 au fost reconstituite conform prevederilor legale in materie, daca aceste facturi sau facturile-duplicat poarta stampila emitentilor, in original si daca bunurile livrate si serviciile prestate consemnate in facturi sunt aferente operatiunilor impozabile ale contestatarei si sunt justificate si prin alte documente, in conditiile in care unele facturi sunt emise doar pentru avansuri (in factura nr./31.01.2007 se mentioneaza “avans contract/25.01.2007“, in factura nr./26.10.2007 se mentioneaza “avans glafuri de fereastră“ si “conform comanda nr. /26.10.2007“).

Avand in vedere faptul ca din documentele aflate la dosarul cauzei rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au efectuat o verificare a realitatii operatiunilor, iar Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 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 V lei, urmeaza a se face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care precizeaza ca ***"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"***.

Conform pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 ***"decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente"***.

Pe cale de consecinta, urmeaza a se desfiinta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yy/28.05.2008 , emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. yyyyyy/28.05.2008 pentru TVA stabilita ca diferenta suplimentara si respinsa la rambursare in suma de **V lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit actul administrativ contestat, sa procedeze la o noua verificare, *in conformitate cu prevederile legale in vigoare, cu retinerile din prezenta decizie si cu punctul de vedere al Directiei de legislatie in domeniul TVA, prin analiza fiscala detaliata a operatiunilor consemnate in facturile reconstituite si facturile-duplicat ori factura regasita in original, prezentate in anexa la contestatie*.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 146 alin. (1) [fost art. 145 alin. (8)] si art. 147¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile

ulterioare, pct. 46 alin. (1) [fost pct. 51 alin. (1)] si pct. 48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 213 alin. (4) si art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yy/28.05.2008, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector t pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de **V lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala competente sa incheie o noua decizie de impunere prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeaasi perioada si pentru acelasi impozit si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.