

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR.47/2006

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C.X SRL,

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice - Activitatea de control fiscal, cu privire la contestatia formulata de **S.C.X SRL**.

Societatea contesta partial Decizia de impunere din 10.11.2005 intocmita de Directia generala a finantelor publice - Activitatea de control fiscal, prin care s-a aprobat la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de **A lei** si s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de **E lei**.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data intocmirii titlului de creanta contestat, **10.11.2005** si data inscrisa pe plicul cu care a fost expediată contestatia, respectiv **25.11.2005**, conform plicului anexat la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin.1 lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de **S.C.X SRL** .

*I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere din 10.11.2005, **S.C.X SRL** precizeaza ca in urma controlului efectuat de organele de inspectie fiscala nu s-a acordat drept de deducere pentru suma de B lei, reprezentand: taxa pe valoarea adaugata dedusa fara documente justificative in cuantum de C lei, taxa pe valoarea adaugata dedusa in cuantum mai mare decat cel inscris in facturile fiscale, in suma de D lei, taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza unor documente in copie legalizata in suma de E lei si taxa pe valoarea adaugata inregistrata dublu, in suma de F lei.*

Referitor la suma de E lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere ca urmare a nerespectarii prevederilor art.145 alin.8 lit.a) si b) din Codul fiscal societatea mentioneaza:

Urmare a complexitatii activitatii desfasurate de **S.C.X SRL** si a numarului extrem de mare de colaboratori si a faptului ca cele mai multe facturi sunt trimise initial prin fax si ulterior prin posta, o parte din aceste documente nu ajung la destinatie, din motive ce nu pot fi imputabile societatii.

Societatea precizeaza ca nici o prevedere legala nu mentioneaza modul si conditiile de reconstituire a facturilor fiscale, singurele reglementari referitoare la reconstituirea unor documente fiind cuprinse in Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile.

Societatea precizeaza ca factura fiscala nu se incadreaza in categoria documentelor la care face referire ordinul mai sus mentionat, pentru urmatoarele considerente:

- conform HG nr.831/1997 , factura fiscala este "formular cu regim special de inseriere si numerotare" si ca urmare nu se incadreaza in categoria vizata de textul de lege.

-anexa 2 enumera limitativ documentele carora li se aplica ordinul. Ori, asa cum se observa si din nomenclator, documentele pentru care legiuitorul a prevazut procedura reconstituirii sunt documente intocmite intr-un singur exemplar, fara a mai exista posibilitatea refacerii lor in temeiul unui alt exemplar asa cum este cazul facturii fiscale.

Astfel, intrucat factura fiscala este un document intocmit in 3 exemplare originale iar pierderea, distrugerea/deteriorarea unui exemplar (in cazul societatii exemplarul albastru) nu este de natura sa atinga valabilitate celorlalte exemplare care pot constitui document valabil pentru o copie legalizata.

Toate documentele in copie legalizata, inclusiv contractele de orice natura si factura fiscala, au valoarea juridica a unui document original, pentru care nu exista nici o prevedere speciala referitoare la cazurile in care se pierde, distruge/deterioreaza un document cu regim special cum este factura fiscala.

Societatea sustine ca o copie legalizata efectuata dupa exemplarul rosu/verde al emitentului are valoare de exemplar original si poate constitui un act valabil, motiv pentru care legiuitorul nu a introdus factura in randul documentelor mentionate in Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.1850/2004, pentru ca, in cazul facturii exista posibilitatea de a se apela la o copie legalizata dupa un exemplar original, respectiv de a da un caracter legal unui fapt, unei situatii, a face sa fie valabil, a certifica.

Mai mult, contestatoarea precizeaza ca prin controalele anterioare efectuate de organele de inspectie fiscala nu s-a ridicat problema facturilor

fiscale in copie legalizata, acestea fiind considerate ca fiind valabile la deducerea taxei pe valoarea adaugata.

II. **Prin Decizia de impunere** din 10.11.2005 organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice -Activitatea de inspectie fiscala au aprobat la rambursare suma de A lei si au respins la rambursare suma de B lei, in baza urmatoarelor constatari din raportul de inspectie fiscala :

Perioada supusa verificarii: octombrie 2004-iunie 2005

Obiectul inspectiei fiscale l-a constituit controlul ulterior al rambursarii soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata aferenta lunii iunie 2005.

Avand in vedere prevederile art.145 alin.8 lit.a) si lit.b) din Legea nr.571/2003 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea si-a exercitat in mod nelegal dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de B lei, compusa din:

- suma de C lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa fara a avea la baza documente justificative

- suma de D lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in quantum mai mare decat cel inscris in facturile fiscale,

- suma de E lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe documente in copie autentificata la notariat si

- suma de F lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata inregistrata dublu.

Urmare a celor constatate organele de inspectie fiscala au diminuat suma solicitata la rambursare cu taxa pe valoarea adaugata stabilita ca nedeductibila fiscal in suma de B lei.

III. *Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:*

Perioada supusa verificarii octombrie 2004-iunie 2005

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere in suma de E lei - **Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata evidentiata in facturi in copie xerox autentificate notarial si nu in original, ca urmare a pierderii acestui document justificativ.**

In fapt, in perioada octombrie 2004-iunie 2005 **S.C.X SRL** a dedus o taxa pe valoarea adaugata in suma de E lei de pe 84 de facturi in copie xerox autentificate notarial .

In drept, potrivit art.145 alin(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

"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 îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită 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 aplicare Legii nr.571/2003, se precizeaza:

"(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.

(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 831/1997](#) pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza [Hotărârii Guvernului nr. 831/1997](#), cu modificările ulterioare."

Conform anexei nr.4 la raportul de inspectie fiscala, se retine ca in perioada octombrie 2004-iunie 2005 societatea a inregistrat in contabilitate 84 de facturi in copie xerox autentificate notarial si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de E lei, ca urmare a pierderii exemplarului original al documentului de justificare, respectiv formularul albastru, acest lucru datorandu-se conform celor invocate de societate "complexitatii activitatii societatii X si a numarului extrem de mare de colaboratori, a faptului ca cele mai multe facturi sunt trimise initial prin fax si

ulterior prin posta, o parte din documente nu ajung la destinatie ,din motive ce nu ne pot fi imputate."

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 Legii nr.571/2003, deducerea poate fi justificata pe baza documentului reconstituit potrivit legii.

In caz de pierdere a facturii societatea trebuia sa aiba in vedere prevederile art.25 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, care precizeaza:

"În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile se vor lua măsuri de reconstituire a acestora în termen de maximum 30 de zile de la constatare, potrivit reglementărilor emise în acest scop."

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale art.4 din **Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.29 din 14 ianuarie 2003** privind aplicarea prevederilor **Hotărârii Guvernului nr. 831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, care precizeaza:

"În cazul pierderii sau sustragerii formularelor cu regim special, agenții economici sunt obligați:

a) să anunțe, în termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la direcția generală a finanțelor publice județeană, a municipiului București, respectiv la administrațiile finanțelor publice ale sectoarelor municipiului București, după caz; pentru sustragere vor fi anunțate și organele de poliție;

b) să transmită Companiei Naționale "Imprimeria Națională" - S.A. lista seriilor și plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase, în termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii.

si cu cele ale art.12 din anexa nr.1B "Norme metodologice pentru intocmirea si utilizarea formularelor comune privind activitatea financiara si contabila" din HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, care precizeaza:

"Orice lipsuri sau pierderi de formulare numerotate, în magazie sau la compartimentele care le utilizează, vor fi aduse la cunoștință, în scris, administratorului, ordonatorului de credite sau

altor persoane, care au obligația gestionării patrimoniului unității, care vor dispune cercetarea și verificarea împrejurărilor în care s-au produs lipsurile sau pierderile și eventuala tragere la răspundere a celor vinovați, conform legii.

Formularele cu regim special de înscriere și numerotare, pierdute sau sustrase se declară nule în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, după sesizarea organelor în drept."

Fata de prevederile legale invocate mai sus se retine ca **SC X SRL** avea obligatia ca ulterior constatarii lipsei exemplarului original al facturilor **sa anunte pierderea** acestora in termen de 24 de ore, **sa le declare nule** si sa le reconstituie in termen de **30 de zile de la constatare**.

Se retine ca lipsa exemplarelor originale ale celor 84 de facturi, inregistrate in contabilitate de **SC X SRL** in perioada octombrie 2004 - iunie 2005, a fost constatata de organele de inspectie fiscala in perioada desfasurarii inspectiei fiscale, respectiv august-octombrie 2005, data pana la care societatea contestatoare nu a intreprins demersurile impuse de legiuitor in cazul pierderii unor documente cu regim special.

Printr-o adresa Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat **SC X SRL** sa precizeze demersurile efectuate pentru a intra in posesia facturilor in original si totodata documente din care sa rezulte ca au fost luate masuri de reconstituire conform prevederilor art.25 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata , respectiv daca aceste documente au fost declarate nule in Monitorul Oficial dupa sesizarea organelor in drept, conform art.12 din anexa nr.1B "Norme metodologice pentru intocmirea si utilizarea formularelor comune pe economie privind activitatea financiar-contabila" din HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora.

Prin adresa de raspuns **SC X SRL** precizeaza ca: "Departamentul economic a anuntat conducerea societatii despre lipsa in original a facturilor in cauza, persoanele care intermediaza legatura cu diversi colaboratori au incercat intrarea in posesia facturii in original, s-au reverificat corespondentele primite iar cele care nu au fost gasite dupa toate diligentele depuse, s-au reconstituit dupa celelalte exemplare originale prin solicitarea unei copii legalizate notarial."

Totodata, precizeaza ca societatea va proceda " pana cel tarziu la 1 martie la publicarea anuntului in Monitorul Oficial prin care vom declara nule toate facturile pierdute in anul 2005."

Societatea a depus in sustinerea contestatiei sesizarile privind lipsa documentelor contabile, inregistrate in contabilitate in perioada octombrie 2004-iunie 2005 intocmite de Departamentul economic al **SC X SRL** catre conducerea societatii, ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala, respectiv in baza anexei nr.4 la raportul de inspectie.

Avand in vedere rapunsul societatii se retine ca societatea pana la data efectuării inspectiei fiscale nu a intreprins demersurile impuse de legiuitor in cazul pierderii unor documente cu regim special, in baza careia se putea declansa procedura de reconstituire a facturilor pierdute, in termenul prevazut de art.25 din Legea contabilitatii nr.82/1991.

In consecinta, intrucat societatea nu a declansat procedura de reconstituire a documentelor in termenul prevazut de lege si a dedus taxa pe valoarea adaugata in baza unor documente in copie xerox autentificate la notariat , care nu au calitatea de document justificativ 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 Legii nr.571/2003, se retine ca, in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de E lei si in mod legal au diminuat taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare prin decontul aferent lunii iunie 2005.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei ca procedura de reconstituire a documentelor reglementate prin Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile se aplica doar "registrelor si formularelor financiar- contabile, comune pe economie, care nu au regim special de inseriere si numerotare" si nu se aplica facturii fiscale care este "formular cu regim special de inseriere si numerotare", aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat aceste norme sunt comune atat pentru formularele cu regim special de inseriere si numerotare cat si in cazul formularelor care nu au regim special de inseriere si numerotare asa cum rezulta din pct.27 din ordinul mentionat mai sus, care precizeaza: "**Pentru a putea fi înregistrate în contabilitate, operațiunile economico-financiare trebuie să fie justificate cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme.**"

Mai mult, afirmatia societatii este contrazisa de sesizarile privind lipsa documentelor contabile intocmite pentru inregistrările efectuate de societate in perioada februarie -iunie 2005 prin care Departamentul economic solicita conducerii societatii intocmirea dosarului de reconstituire pentru facturi "conform pct.E art.30 din OMF nr.1850/2004".

In consecinta, in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de E lei si in mod legal au diminuat soldul sumei negative de TVA solicitata la rambursare prin decontul aferent lunii aprilie 2005 cu aceasta suma, motiv pentru care contestatia se va respinge ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul pct.51 alin.(1) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de

aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu art.186 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere din 10.11.2005 intocmita de Directia generala a finantelor publice pentru suma de **E lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel conform procedurii legale.