



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor Nr.17, sector 5, .X., CP
050741

Tel : +021 319 97 54

Fax : +021 336 85 48

e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 101/ 2015
privind soluționarea contestației formulată de
SC .X.SA din .X.,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 920921/27.06.2014 și reînregistrată
sub nr. A-SLP 68/15.01.2015**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de **SC .X.SA**, din .X., str..X., județul .X., având cod de înregistrare fiscală X, înmatriculată la Registrul Comerțului sub .X./1994, prin adresa fără număr înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. A-SLP 68/15.01.2015, asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC .X./31.03.2014 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./31.03.2014, contestație înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.920921/27.06.2014.

Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .X. a anulat, conform Deciziei nr. .X./27.06.2013, înregistrarea în scopuri de TVA a SC .X. SRL, furnizor al SC .X.SA de la care aceasta a efectuat diverse achiziții, operațiuni pentru care organele de inspecție fiscală au constatat, prin Decizia de impunere nr. F-MC .X./31.03.2014, contestată, că societatea nu beneficiază de dreptul de deducere a TVA aferentă ca urmare a faptului că acest furnizor avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA.

De asemenea, prin Decizia nr. .X./27.06.2013 organele fiscale au anulat SC .X. SRL și Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr. .X..

Împotriva Deciziei nr. .X./27.06.2013, SC .X. SRL a formulat contestație depusă la organul fiscal emitent, iar prin Decizia nr. .X./19.08.2013,

Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .X. , Serviciul Fiscal Municipal .X. a respins ca neîntemeiată această contestație.

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Tribunalului .X., Secția a II a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal sub nr. .X./115/2013 din data de 30.09.2013, SC .X. SRL a solicitat anularea Deciziei nr. .X./19.08.2013 și, pe cale de consecință și a Deciziei nr. .X./27.06.2013 și constatarea valabilității Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr. .X..

Prin Sentința civilă nr. 93/29.01.2014, pronunțată în dosarul nr. .X./115/2013, Tribunalul .X., Secția a II a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal a dispus „anularea Deciziei de soluționare a contestației nr.1/2013 emisă de către Serviciul Fiscal Municipal .X. și a Deciziei nr. .X./27.06.2013, de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA, emisă de Administrația Finanțelor Publice .X. ” și, pe cale de consecință „constată valabilitatea Certificatului de înregistrare în scopuri de taxa pe valoarea adăugată seria B nr. .X.”, cu recurs în 15 zile de la comunicare.

Împotriva Sentinței civile nr. 93/29.01.2014, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. prin Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a formulat recurs înregistrat pe rolul Curții de Apel .X..

Întrucât prin Decizia de impunere nr. F-MC .X./31.03.2014, contestată, stabilirea de către organele de inspecție fiscală a obligațiilor fiscale în sumă totală de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și accesorii aferente în sumă de **.X. lei**, a avut la bază faptul că furnizorul SC .X. SRL avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA conform Deciziei nr. .X./27.06.2013, iar pe rolul Curții de Apel .X. se afla dosarul nr. .X./115/2013 prin care Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a formulat recurs împotriva Sentinței civile nr. 93/29.01.2014 prin care a fost anulată Decizia nr. .X./27.06.2013 privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA și s-a constatat valabilitatea Certificatului de înregistrare în scopuri de taxa pe valoarea adăugată seria B nr. .X., în conformitate cu prevederile art.214 alin.(1) lit. b din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia nr.197/14.07.2014, emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a fost suspendată soluționarea contestației formulată de SC .X.SA împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC .X./31.03.2014 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./31.03.2014 de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și accesorii aferente în sumă **.X. lei**, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Prin Decizia Civilă nr. .X. din 06.11.2014, definitivă, pronunțată în dosarul nr. .X./115/2013, Curtea de Apel .X., Secția Contencios Administrativ Fiscal a admis recursul promovat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. împotriva Sentinței Civile nr. 93/29.01.2014 pronunțată de Tribunalul .X. în dosarul nr. .X./115/2013, reținând că potrivit dispozițiilor Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 606/2013, în mod legal Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .X. a emis Decizia nr. .X./27.06.2013 privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA a SC .X. SRL, iar în ceea ce privește data anulării înregistrării în scopuri de TVA a SC .X. SRL instanța de judecată a reținut că aceasta este 01.05.2013.

Având în vedere cele reținute mai sus și constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 214 alin. (3) și art. 209 alin. (1) lit. c din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor va relua procedura de soluționare a contestației formulată de **SC .X.SA** împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC .X./31.03.2014 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./31.03.2014 de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili pentru obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **.X. lei**.

SC .X.SA figurează, la momentul reluării procedurii de soluționare a contestației, la poziția nr. X din Anexa nr.1 „Lista marilor contribuabili care vor fi administrați de DGAMC începând cu data de 1 ianuarie 2015” la Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3661/2014 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili și a Listei contribuabililor mijlocii.

I. SC .X.SA din .X. contestă parțial Decizia de impunere nr. F-MC .X./31.03.2014 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, precizând următoarele:

Întrucât declararea inactivității contribuabililor sau anularea înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor reprezintă doar modalități de sancționare a acestora și a contribuabililor care desfășoară activități cu aceștia, prevederile legale din România, respectiv art. 11 alin. (1⁴) din Codul fiscal, nu sunt conforme cu legislația europeană în materie de TVA.

Aceasta are la bază principiul neutralității TVA, conform căruia dreptul de deducere a TVA pentru bunuri/servicii achiziționate nu poate fi refuzat pe baza unor condiții de formă, atât timp cât contribuabilii respectivi desfășoară operațiuni care dau drept de deducere a TVA, societatea invocând în acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție, respectiv cazul C-324/11 Gabor Toth.

De asemenea, în susținerea contestației, SC .X.SA invocă și cazul C-438/09 Dankowski, precum și Sentința civilă nr. 93/29.01.2014, pronunțată în dosarul nr. .X./115/2013, prin care instanța a anulat Decizia de soluționare a contestației nr.1/2013 emisă de către Serviciul Fiscal Municipal .X. și a Deciziei nr. .X./27.06.2013 de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA emisă de Administrația Finanțelor Publice .X. , constatându-se validitatea numărului de înregistrare în scopuri de TVA a furnizorului SC .X. SRL.

Astfel, susține contestatarul, instanța a confirmat că numărul de înregistrare în scopuri de TVA al acestui furnizor nu ar fi trebuit să fie anulat în perioada 01.04.2013 – 31.07.2013.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-MC .X./31.03.2014, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-MC .X./31.03.2014, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, au constatat următoarele:

În perioada 01.04.2013 – 31.07.2013, SC .X.SA a efectuat achiziții de la SC .X. SRL, în valoare totală de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei.

În Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, SC .X. SRL figurează ca având anulată înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data de 01.04.2013, această înregistrare fiind valabilă din nou începând cu data de 08.08.2013.

Având în vedere cele de mai sus, precum și prevederile art. 11 alin. (1⁴) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu data de 01.01.2013, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X.SA nu are drept de deducere a TVA în sumă de .X. lei aferentă achizițiilor efectuate în perioada în care furnizorul avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA, aceasta fiind stabilită ca taxa pe valoarea adăugată suplimentară, pentru care au fost calculate accesorii în sumă de .X. lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatar și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat SC .X.SA dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantumul mai sus menționat pe considerentul că la data efectuării achizițiilor de la furnizorul SC .X. SRL, respectiv în luna aprilie 2013, înregistrarea în scopuri de TVA a acestuia era anulată de organele fiscale, în condițiile în care prin Decizia civilă nr. .X. / 2014, definitivă, instanța de judecată a reținut că anularea înregistrării în

scopuri de TVA a SC .X. SRL a intervenit la data de 01.05.2013 și nu la data de 01.04.2013.

În fapt, în luna aprilie 2013, SC .X.SA a efectuat achiziții de la furnizorul SC .X. SRL, achiziții pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Urmare verificării, organele de inspecție fiscală nu au acordat SC .X.SA dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei întrucât în Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, furnizorul SC .X. SRL avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data de 01.04.2013, această înregistrare fiind valabilă din nou începând cu data de 08.08.2013.

Astfel, prin Decizia nr. .X./27.06.2013 privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA, Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .X. a comunicat SC .X. SRL faptul că înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal a fost anulată potrivit art. 153 alin. (9) lit. d din Codul fiscal, deoarece aceasta nu a depus nici un decont de taxa pe valoarea adăugată pentru o perioadă de 6 luni consecutive sau pentru două trimestre calendaristice consecutive, după caz, în funcție de perioada fiscală utilizată.

Anularea înregistrării în scopuri de TVA s-a realizat începând cu data de 01.04.2013, în conformitate cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 606/2013 privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 700/2012 pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum și a modelului și conținutului unor formulare.

De asemenea, prin Decizia nr. .X./27.06.2013, Administrația Finanțelor Publice .X. a anulat Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr. .X..

Împotriva acestei decizii, SC .X. SRL a formulat contestație depusă la organul fiscal emitent, iar prin Decizia nr. .X./19.08.2013, Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .X. , Serviciul Fiscal Municipal .X. a respins ca neîntemeiată această contestație.

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Tribunalului .X., Secția a II a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal sub nr. .X./115/2013 din data de 30.09.2013, SC .X. SRL a solicitat:

- anularea Deciziei nr. .X./19.08.2013 și, pe cale de consecință și a Deciziei nr. .X./27.06.2013 prin care organele fiscale au anulat, din oficiu, începând cu data de 01.04.2013, înregistrarea în scopuri de TVA a acestei societăți,

- constatarea valabilității Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr. .X..

Urmare acestei acțiuni a SC .X. SRL, prin Sentința civilă nr. 93/29.01.2014, pronunțată în dosarul nr. .X./115/2013, Tribunalul .X., Secția a II a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal a dispus „anularea Deciziei de soluționare a contestației nr.1/2013 emisă de către Serviciul Fiscal Municipal .X. și a Deciziei nr. .X./27.06.2013, de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA, emisă de Administrația Finanțelor Publice .X. ” și, pe cale de consecință „constată valabilitatea Certificatului de înregistrare în scopuri de taxa pe valoarea adăugată seria B nr. .X.”, cu recurs în 15 zile de la comunicare.

Împotriva Sentinței civile nr. 93/29.01.2014, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. prin Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a formulat recurs înregistrat pe rolul Curții de Apel .X., iar prin Decizia Civilă nr. .X. din 06.11.2014, definitivă, pronunțată în dosarul nr. .X./115/2013, Curtea de Apel .X., Secția Contencios Administrativ Fiscal a admis acest recurs, reținând faptul că „*în mod corect organul fiscal a făcut aplicarea în speță a dispozițiilor Ordinului ANAF nr. 606/2013, căci acesta intrase în vigoare la momentul emiterii deciziei de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a reclamantei*”.

În ceea ce privește data anulării înregistrării în scopuri de TVA a SC .X. SRL, instanța de judecată a reținut: „*[...] a șasea lună consecutivă în care reclamanta nu a depus decontul de TVA a fost martie 2013, data limită de depunere a decontului aferent fiind 25.04.2013, rezultând că, potrivit dispozițiilor Ordinului ANAF nr. 606/2013, anularea a intervenit la data de 01.05.2013 (iar nicidecum 01.04.2013, cum greșit a dedus instanța de fond).*”

În drept, art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.04.2013, precizează:

“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul în care TVA deductibilă devine exigibilă și este condiționat de utilizarea bunurilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, art. 146 alin. (1) lit. a din același act normativ stipulează:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 [...]”.

Prin urmare, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, dacă aceste achiziții sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, pentru exercitarea acestui drept persoana impozabilă având obligația să dețină exemplarul original al facturii care să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./31.03.2014 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, se reține că organele de inspecție fiscală nu au acordat SC .X.SA dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei aferentă achizițiilor efectuate în luna aprilie 2013 de la furnizorul SC .X. SRL, pe considerentul că acesta avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data de 01.04.2013.

Având în vedere cele de mai sus, prevederile pct. 10.4 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

“La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța [...] și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale”, faptul că prin Decizia Civilă nr. .X. din 06.11.2014, definitivă, pronunțată în dosarul nr. .X./115/2013, în ceea ce privește data anulării înregistrării în scopuri de TVA a SC .X. SRL, Curtea de Apel .X., Secția Contencios Administrativ Fiscal a reținut că această dată a intervenit la 01.05.2013 și nu la 01.04.2013, organul de soluționare a contestației reține faptul că în luna aprilie 2013 codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului SC .X. SRL era valid.

Prin urmare, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei se reține că organele de inspecție fiscală în stabilirea caracterului nedeductibil al TVA în sumă de .X. lei nu au efectuat verificări din care să rezulte dacă achizițiile efectuate în luna aprilie 2013 de la furnizorul în cauză au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale SC .X.SA și dacă aceasta deține exemplarul original al facturii/facturilor care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal, având în vedere și susținerile contestatarului potrivit cărora deține o factură completată în conformitate cu prevederile legale, iar achizițiile

efectuate de la acest furnizor au fost utilizate în scopul desfășurării de operațiuni care dau dreptul de deducere a TVA.

Având în vedere cele reținute mai sus, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate de contestatar în luna aprilie 2013 de la furnizorul SC .X. SRL atât timp cât organele de inspecție fiscală nu au verificat îndeplinirea de către societatea contestatară a tuturor condițiilor, având caracter obligatoriu și totodată cumulativ, impuse de legea fiscală privind deductibilitatea TVA, nu au analizat operațiunile realizate de contestatară în întregul lor, luând în considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor operațiuni.

În consecință, în speță se va face aplicarea prevederilor art.216 alin. (3) și alin.(3[^]1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.6. din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și **se va desființa parțial Decizia de impunere nr. F-MC .X./31.03.2014** emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./31.03.2014 în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesoriile aferente în sumă de .X. lei**, calculate conform Anexei nr. 27 la raportului de inspecție fiscală, urmand ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, în raport de prevederile actelor normative incidente în materie și totodată să aibă în vedere și reținerile din Decizia civilă nr. .X. /06.11.2014, definitivă.

2. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X.SA beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate de la SC .X. SRL în perioada 01.05.2013 – 31.07.2013, în condițiile în care la data emiterii facturilor înregistrarea în scopuri de TVA a acestui furnizor era anulată de organele fiscale.

În fapt, În perioada 01.05.2013 – 31.07.2013, SC .X.SA a efectuat achiziții de la furnizorul SC .X. SRL, achiziții pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, iar urmare verificării, organele de inspecție fiscală nu au acordat SC .X.SA dreptul de deducere a acestei taxe întrucât în Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri

de TVA conform art.153 din Codul fiscal, furnizorul SC .X. SRL avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA pentru această perioadă, înregistrare fiind valabilă din nou începând cu data de 08.08.2013.

Constatările organelor de inspecție fiscală au avut la bază Decizia nr. .X./27.06.2013 privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA, emisă de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .X. , decizie prin care a fost anulat și Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr. .X..

Așa cum s-a reținut la pct. 1 din prezenta decizie, prin Decizia Civilă nr. .X. din 06.11.2014, definitivă, pronunțată în dosarul nr. .X./115/2013, Curtea de Apel .X., Secția Contencios Administrativ Fiscal a admis recursul promovat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. împotriva Sentinței Civile nr. 93/29.01.2014 pronunțată de Tribunalul .X. în dosarul nr. .X./115/2013, reținând faptul că în mod legal Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .X. a emis Decizia nr. .X./27.06.2013 privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA a SC .X. SRL, în conformitate cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 606/2013, decizie prin care a fost anulat și Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr. .X..

În ceea ce privește data anulării înregistrării în scopuri de TVA a SC .X. SRL instanța de judecată a reținut aceasta este 01.05.2013 și nu 01.04.2013.

În drept, potrivit art. 11 alin. (1⁴) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 01.05.2013 – 31.07.2013:

“(1⁴) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”

Se reține că în conformitate cu prevederile legale mai sus menționate, beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA și care au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective.

Având în vedere cele prezentate la situația de fapt, întrucât pentru perioada mai – iulie 2013 furnizorul SC .X. SRL avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA conform Deciziei nr. .X./27.06.2013 emisă de organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului .X. , iar prin Decizia Civilă nr. .X. /06.11.2014, definitivă,

instanța de judecată a reținut că anularea înregistrării în scopuri de TVA a SC .X. SRL a intervenit la data de 01.05.2013, rezultă că pentru această perioadă organele de inspecție în mod legal nu au acordat SC .X.SA dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă achizițiilor efectuate de la furnizorul în cauză, întrucât acesta avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA, precum și Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr. .X..

Referitor la argumentele contestatarului cu privire la faptul că legislația europeană în materie de TVA are la bază principiul neutralității fiscale, astfel că prevederile legale din România nu sunt conforme cu legislația europeană în materie de TVA, invocând în acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție, respectiv deciziile emise în cauzele C-324/11 și C-438/09, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât:

În ceea ce privește cauza C-324/11 Gabor Toth, Curtea a reținut că „[...] se opun ca autoritatea fiscală să refuze dreptul de deducere unei persoane impozabile dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată pentru servicii care i-au fost furnizate numai pentru motivul că autorizația de întreprinzător individual a emitentului facturii i-a fost retrasă acestuia din urmă înainte de a presta serviciile în cauză sau de a emite factura aferentă, atunci când aceasta din urmă cuprinde toate informațiile impuse la art. 226 din această directivă, în special pe cele necesare identificării persoanei care a întocmit factura respectivă și a naturii serviciilor prestate”.

Astfel, aceasta nu este aplicabilă speței în cauză întrucât așa cum s-a reținut în cuprinsul prezentei decizii, SC .X. SRL în calitate de furnizor a emis facturi în perioada în care avea anulată de către organele fiscale înregistrarea în scopuri de TVA, precum și Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA ca urmare a faptului că nu a depus nici un decont de taxa pe valoarea adăugată pentru o perioadă de 6 luni consecutive, conform prevederilor Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 606/2013.

În ceea ce privește cauza C-438/09, aceasta nu este aplicabilă în speță întrucât așa cum s-a reținut la pct. 31 din decizia pronunțată de Curtea Europeană de Justiție:

„31. Cu toate acestea, astfel cum a remarcat instanța de trimitere, prestatorul respectiv, deși a emis facturi referitoare la serviciile furnizate pentru reclamantul din acțiunea principală, nu s-a înregistrat la autoritatea națională competentă în scopuri de TVA”.

or, așa cum s-a reținut mai sus, furnizorul SC .X. SRL a fost înregistrat în scopuri de TVA însă organele fiscale au procedat la anularea acestei înregistrări ca urmare a faptului că nu a depus nici un decont de taxa pe valoarea adăugată pentru o perioadă de 6 luni consecutive.

Mai mult, se reține că articolul 273 din Directiva 112/2006, prevede:
„Statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA-ului și a preveni evaziunea, sub rezerva cerinței de tratament egal al operațiunilor interne și al operațiunilor efectuate între statele membre de către persoane impozabile și cu condiția ca respectivele obligații să nu genereze, în comerțul între statele membre, unele formalități în legătură cu trecerea frontierelor.”

Totodată, în ceea ce privește invocarea de către societate a jurisprudenței Curții Europene de Justiție, precizăm că aceasta poate fi invocată doar în situația în care nu există prevederi contrare în legislația națională, astfel că, până la amendarea legislației naționale citate în speță, aceasta prevalează în soluționarea cauzei, în acest sens fiind și punctul de vedere al Direcției de legislație în domeniul TVA din cadrul Ministerului Finanțelor Publice exprimat pentru o speță similară prin adresa nr..X./ 29.11.2012.

Totodată, argumentele societății referitoare la faptul că a îndeplinit condițiile prevăzute la art. 145 și art. 146 din Codul fiscal, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât organele de inspecție fiscală au constatat că achizițiile în cauză au fost efectuate de la un furnizor care avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA și care a fost înscris în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată, iar potrivit prevederilor legale menționate anterior în cuprinsul prezentei decizii, s-a constatat că beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la acești contribuabili nu beneficiază de dreptul de a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că societatea nu a adus argumente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că acestea în mod legal au constatat că SC .X.SA nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și în mod legal au calculat accesorii aferente în sumă de **.X. lei** potrivit principiului de drept „accessorium sequitur principale”, conform Anexei nr. 27 la raportului de inspecție fiscală, atâta timp cât societatea nu contestă modul de calcul al acestora, în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată, motiv pentru care în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X.SA împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC .X./31.03.2014** emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./31.03.2014.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 alin.(1), alin.(3) și alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

1. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.F-MC .X./31.03.2014 2014 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./31.03.2014, în ceea ce privește suma totală de .X. lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele reținute în motivarea prezentei decizii.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC .X.SA împotriva Deciziei de impunere nr.F-MC .X./31.03.2014 2014 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./31.03.2014, în ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. sau la Tribunalul .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL