

R O M A N I A
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA nr.4760

Dosar nr.11564/2/2010

Ședința publică de la 14 noiembrie 2012

Președinte:	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- Magistrat asistent

S-a luat în examinare recursul declarat S.C. .X. S.R.L. împotriva sentinței civile nr. .X. din 12.09.2011 a Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal se prezintă recurenta reclamantă S.C. .X. S.R.L. prin avocat și intimații – pârâți M.F.P.-A.N.A.F.-DIRECȚIA GENERALĂ DE SOLUȚIONARE A CONTESTAȚIILOR, M.F.P.-A.N.A.F.-DIRECȚIA GENERALĂ DE COORDONARE INSPECȚIE FISCALĂ prin consilier juridic.

Procedura completă

Se prezintă referatul cauzei, după care, nemaifiind cereri de formulat, Înalta Curte constată pricina în stare de judecată și acordă cuvântul părților în raport cu recursul declarat.

Avocatul recurente - reclamante solicită admiterea recursului, modificarea sentinței recurate în sensul admiterii acțiunii, astfel cum a fost formulată.

Consilierul juridic al intimaților - pârâți solicită respingerea recursului ca nefondat și menținerea sentinței recurate ca fiind temeinică și legală.

C U R T E A

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

1. Hotărârea atacată cu recurs

Prin sentința civilă nr..X. din 12 septembrie 2011, Curtea de Apel .X. – Secția A-VIII-A Contencios Administrativ și Fiscal, a respins, ca neîntemeiată, acțiunea formulată de reclamanta SC .X. SRL în contradictoriu cu pârâții MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE-A.N.A.F.- DIRECȚIA GENERALĂ DE SOLUȚIONARE A CONTESTAȚIILOR și M.F.P.-A.N.A.F.-DIRECȚIA GENERALĂ DE COORDONARE INSPECȚIE FISCALĂ.

Pentru a se pronunța astfel, Curtea de apel a reținut, în esență, următoarele:

În fapt, urmare a întocmirii de către agenții pârâtei a raportului de inspecție fiscală din data de 25.06.2010 cu privire la TVA pe perioada 09.01.2008-31.12.2009 și impozitul pe profit aferent aceleiași perioade s-a constatat că reclamanta în calitate de antreprenorul general a încheiat la data de 18.11.2008 cu SC .X.SRL un contract de subantrepriză servicii având ca obiect prestarea de lucrări de instalații electrice în cadrul contractului de antrepriză lucrări încheiat cu o altă societate, în vederea realizării unui centru comercial.

În baza acestui contract SC .X. SRL a emis facturi fiscale în perioada 13.01.2009-01.10.2009, reprezentând servicii prestate, în valoare de .X. lei din care TVA în sumă totală de .X. lei, iar din verificările efectuate asupra modului de înregistrare în evidențele contabile a facturilor menționate s-a constatat că reclamanta a înregistrat suma de .X. lei în contul 628 „alte cheltuieli cu servicii prestate” și a dedus TVA în baza facturilor primite de la SC .X.SRL în sumă de .X. lei conform jurnalelor de cumpărări și deconturilor de TVA depuse la organul fiscal teritorial.

Prin același raport de inspecție fiscală s-a reținut faptul că prin Ordinul Președintelui ANAF publicat în M. Of. nr. 448/16.06.2008 SC .X.SRL a fost declarată contribuabil inactiv.

Prin decizia nr. X/08.10.2010 a fost respinsă contestația formulată de către reclamantă ca neîntemeiată pârâta reținând următoarele:

În fapt decizia de impunere din 23.07.2010 a înlocuit-o pe aceea emisă la data de 25.06.2010 urmare a referatului de îndreptare a

erorilor materiale în sensul omisiunii de cuprindere în cadrul celei inițial emise a temeiului de drept care a stat la baza stabilirii sumelor reținute în sarcina reclamantei, fiind aplicabile dispozițiile art. 43 din OG nr. 92/2003 și art. 47 din HG nr. 1050/2004, neexistând ipotezele care determină în temeiul art. 46 din OG nr. 92/2003 nulitatea actului administrativ fiscal.

Cu privire la susținerea reclamantei în sensul anulării deciziei de impunere din 25.06.2010 instanța de fond a reținut că într-adevăr prin noua decizie de impunere din 23.07.2010 pârâta a înlocuit decizia inițială, considerând-o pe aceasta din urmă lipsită de orice efecte juridice, fiind menționate temeiurile de drept precizate anterior în cuprinsul raportului de inspecție fiscală care face parte integrantă din această decizie și care a stat la baza emiterii actului atacat, nefiind dovedită vătămarea pretinsă prin acțiunea introductivă de către reclamantă, astfel încât susținerile acesteia privind legalitatea modului în care pârâta a procedat la îndreptarea erorilor materiale nu pot fi reținute.

Cu privire la fondul pretinselor aspecte de nelegalitate a modului în care au fost stabilite obligațiile fiscale în sarcina reclamantei Curtea de apel a reținut, de asemenea caracterul neîntemeiat al acestora.

Astfel s-a constatat că la data 16.06.2009 a fost publicat în Monitorul Oficial partea I Ordinul emis de către Președintele ANAF nr. 898 prin care a fost aprobat lista contribuabililor declarați inactivi începând cu data publicării acestui ordin în Monitorul Oficial, listă menționată în anexa I, la poziția 6 figurând SC .X.SRL, având precizat și codul unic de înregistrare, astfel încât, în temeiul art. 10 și 11 din Anexa I a ORDINULUI Nr. 605 din 8 aprilie 2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi, începând cu data de 01.07.2008 s-a produs de drept anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a aceluiași contribuabil, împrejurări publicate pe site-ul pârâtei.

Împrejurarea că societatea reclamantă nu ar fi avut posibilitatea să cunoască situația fiscală a SC .X. SRL nu a fost reținută de către

judcătorul fondului față de publicarea atât în Monitorul Oficial, Partea I, cât și pe site-ul pârâtei a listei contribuabililor declarați inactiv, în cadrul căreia figura și această din urmă societate.

Asupra fondului raporturilor juridice fiscale născute între părți, față de dispoziții art.11 alin.(1) indice 2 și art.21 alin.(4) lit.(r) din Codul fiscal, instant de fond a apreciat că urmare a caracterului general aplicabil atât regimului de deducere al TVA, cât și a regimului de stabilire a impozitului pe profit, implicit a modului în care se stabilesc cheltuielile deductibile, prin aprecierea asupra legalității tranzacțiilor intervenite între contribuabili, în privința art. 11 alin.(1) ind. 2 din Codul Fiscal, organele fiscale în mod corect au stabilit că reclamanta datorează atât TVA suplimentar, cât și impozit pe profit suplimentar, cu accesoriile aferente debitului fiscal principal, prin încheierea unor tranzacții cu un contribuabil declarat prin ordin al Președintelui ANAF drept inactiv în condițiile susmenționate.

Mai mult s-a apreciat că reclamanta nu poate invoca împrejurarea că ar fi solicitat SC .X. SRL certificatul de înregistrare fiscală la data încheierii contractului de antrepriză cu acest contribuabil, iar acesta nu fusese suspendat având în vedere că exista posibilitatea consultării registrului electronic publicat pe site-ul ANAF, iar la data de 16.06.2008 a fost publicată în Monitorul Oficial Partea I, iar ulterior și pe site-ul ANAF, lista contribuabililor inactivi, printre care figura și SC .X. SRL.

2.Cererea de recurs

Împotriva sentinței nr.X. din 12 septembrie 2011 a Curții de Apel .X. - Secția A-VIII-A Contencios Administrativ și Fiscal, a declarat recurs reclamanta SC .X. SRL criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie, în condițiile art.304 Cod procedură civilă.

Printr-un set de critici circumscrise motivului de recurs reglementat de art.304 pct.9 Cod de procedură civilă, recurenta susține că instanța de fond a respins acțiunea ca neîntemeiată, considerând în mod eronat că omisiunea înscrierii temeiului de drept în baza căruia a fost obligată la plata impozitului pe profit suplimentar și obligații accesorii corespunzătoare, este considerate doar o eroare materială ce poate fi îndreptată în urma contestării actului administrativ.

Printr-o altă critică formulată pe fondul cauzei recurenta susține că în mod greșit instant de fond nu a recunoscut drept deductibile cheltuielile reprezentând TVA aferent unor facturi emise de SC .X. .X. SRL, cheltuieli cu servicii efectiv prestate și implicit reducerea impozitului pe profit aferent anului 2009, pe motiv că au la bază raporturi stabilite contractual cu o societate inactivă.

Astfel, arată recurenta că certificatul constatator solicitat SC .X. .X. SRL la momentul încheierii contractului de subantrepriză din 22.01.2008 atestă faptul că această societatea era funcțional activă.

Înregistrarea din punct de vedere al TVA a SC .X. .X. SRL nu a fost anulată, numărul de înregistrare în scopuri de TVA al acesteia figurând drept valid pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice și în baza de date VIES. În opinia recurente, nu poate fi reținută motivarea instanței în sensul că odată cu declararea inactivă a societății .X. a operat anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA și suspendarea certificatului de înregistrare fiscală.

Mai susține recurenta că nu-i poate fi imputabil modul în care organele fiscal au gestionat situația SC .X. .X. SRL în condițiile în care pentru ea exista posibilitatea consultării site-ului ANAF și a M.Of. și nu obligativitatea consultării acestora în situația în care a solicitat certificate constatator emis de O.N.R.C.

3.Hotărârea instanței de recurs

Înalta Curte, examinând motivele de recurs, acțiunea, probele cauzei și legislația aplicabilă, constată că recursul este nefondat, potrivit considerentelor ce se vor expune în continuare.

În primul rând, Înalta Curte analizând conținutul Deciziei de impunere nr..X./25.06.2010 prin comparație cu Decizia de impunere nr.X din 23.07.2010, emise în baza raportului de inspecție fiscală nr..X. din 25 iunie 2010, constată, în acord cu instanța de fond, că în mod corect organele fiscale au calificat omisiunea indicării temeiului de drept al obligațiilor de plată suplimentare stabilite în sarcina recurente, drept eroare materială, în sensul art.47.1 din HG nr.1050/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în condițiile în care este lesne de observat că prin decizia emisă la data de 23.07.2010 a fost doar completat, în urma contestației formulate de recurentă, temeiul

de drept al obligațiilor suplimentare de plată înscrise la pct.2.1.1(impozit pe profit și majorări de întârziere aferente) din decizia emisă inițial la data de 25.06.2010 prin indicarea și a *dispozițiilor art.11 alin.(1) indice 2 și art.21 alin.(4) lit.(r din Codul fiscal*, dispoziții legale cu caracter general care au stat la baza stabilirii și a altor obligații fiscale suplimentare de plată înscrise la pct.2.1.1(taxă pe valoare adăugată și majorări aferente) și care au devenit incidente, în raport de starea de fapt comună reținută de organele fiscale în raportul de inspecție fiscală întocmit la data de 23.06.2010(de care reclamanta avea deplină cunoștință), condiții în care consideră că nu se poate reține vătămarea astfel invocată și implicit critica formulată prin cererea de recurs pe acest aspect.

Totodată, Înalta Curte, constatând că instanța de fond a făcut o corectă interpretare și aplicare a legislației fiscale cu privire la tranzacțiile efectuate de către recurentă cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală va înlătura și criticile formulate prin cererea de recurs pe fondul cauzei.

Astfel, Înalta Curte constată, în prealabil, că prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 898 din 6 iunie 2008, societatea cu care recurenta a efectuat tranzacțiile comerciale, în baza cărora au fost emise facturile fiscale în raport de care se solicită deducerea TVA, ca și reducerea impozitului pe profit, a fost declarată contribuabil inactiv, (poziția 6) începând cu data publicării respectivului ordin în M.Of., respective 16 iunie 2008.(în acord cu dispozițiilor art.3 din Ordinul nr.819/2008), cu aceeași dată devenind aplicabile și dispozițiile art. 3 alin.(1) și alin.(2) din *Ordinul Președintelui ANAF nr. 575/2006* precum și dispozițiile art. 11 alin.1² din Codul fiscal.

Prin urmare, este de necontestat faptul că recurenta a încheiat la data de 18 noiembrie 2008 un contract de antrepriză cu un contribuabil declarat inactiv și care în perioada 13.01.2009-01.10.2009, a emis o serie de facturi fiscale pe care recurenta le-a înregistrat în contabilitate și în raport de care invocă dreptul de deducere a TVA, în cuantum de .X. lei, respectiv reducerea impozitului pe profit cu suma de .X. lei aferentă cheltuielilor declarate nedeductibile în sumă de .X. lei.

Prin urmare, în condițiile în care recurenta nu contestă executarea obligațiilor ce au făcut obiectul contractului de antrepriză încheiat cu SC .X. SRL, și implicit înregistrarea în contabilitate a unor facturi fiscale emise de respectiva societate în perioada 13.01.2009-01.10.2009, singurul aspect aflat în litigiu în cauza de față vizează aplicarea legislației fiscale cu privire la tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, ca urmare a anulării dreptului de deducere a TVA ca și a deducerii din calculul impozitului pe profit a cheltuielilor aferente, urmare a controlului efectuat de organele fiscale a activității recurente.

Astfel, potrivit dispozițiilor art. 11 alin.1² din Legea nr. 571/2003 *„La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală”*.

Totodată, potrivit art.21 alin.(4) lit.(r) din același act normativ nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactive a cărui certificate de înregistrare fiscal a fost suspendat în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

În conformitate cu prevederile art. 3 alin.(1) și alin.(2) din *Ordinul Președintelui ANAF nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declarare a contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare*, de la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale sau alte documente tipizate cu regim special, încălcarea acestei interdicții fiind aceea că respectivele documente nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Din perspectiva acestor reglementări legale, este de necontestat că facturile emise de o societate declarată contribuabil inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal iar în situația în care un contribuabil înregistrează în evidența sa contabilă astfel de facturi

nu-și poate valorifica dreptul de a deduce taxa pe valoare adăugată înscrisă în ele iar cheltuielile aferente acelor facturi sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Înalta Curte, constată că în condițiile în care recurenta nu poate valorifica din punct de vedere fiscal drepturile aferente unor facturi emise de către un contribuabil declarat inactiv soluția instanței de fond este legală și temeinică, fiind pronunțată în baza probatoriului administrat în cauză și în baza unei încadrări juridice adecvate situației de fapt stabilite.

Înalta Curte, în acord cu instanța de fond, constată că împrejurarea că societatea reclamantă nu ar fi avut posibilitatea să cunoască situația fiscală a SC .X. SRL nu poate fi reținută având în vedere publicarea atât în Monitorul Oficial, Partea I, cât și pe site-ul pârâtei a listei contribuabililor declarați inactiv, în cadrul căreia figura și această din urmă societate.

Astfel fiind, instanța de control judiciar constată că în mod corect s-a reținut prin sentința criticată că neacordarea dreptului de deducere pentru suma de .X. lei reprezentând TVA cu majorările aferente ca și reducerea impozitului pe profit cu suma de .X. lei precum și a majorărilor de întârziere aferente, sunt măsuri legale, în condițiile în care obligațiile fiscale suplimentare de plată au avut la baza stabilirea unor raporturi contractuale cu o societate declarată contribuabil inactiv.

Toate considerentele expuse, converg către concluzia că soluția pronunțată de instanța de fond este temeinică și legală, motiv pentru care recursul declarat în cauză va fi respins ca nefondat, potrivit art.312 alin.(1) Cod procedură civilă.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE**

Respinge recursul declarat de SC .X. SRL, împotriva sentinței civile nr..X. din 12 septembrie 2011 a Curții de Apel .X. –Secția A-VIII-A Contencios Administrativ și Fiscal, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 14 noiembrie 2012 .

JUDECATOR,

X

JUDECATOR,

X

JUDECATOR,

X

MAGISTRAT ASISTENT,

X