

**DECIZIA nr. 696 din 28.08. 2014** privind solutionarea  
contestatiei formulata de **ABC SRL**, cu sediul in ..., Bucuresti,  
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. ....2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Directia Generala Regionala a Finantelor Publice ..... cu adresa nr. ...., inregistrata sub nr. ....2014 cu privire la contestatia formulata de ABC SRL din Bucuresti prin avocat L..... din cadrul ..... SCA in baza imputernicirii avocatiile nr. ....2014.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de .....2014 si inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. ....2014 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X2014, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. Z/2014 si comunicata prin posta in data de 05.02.2014, prin care organele fiscale din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice I... au stabilit in sarcina contribuabilei obligatii fiscale in suma de **S lei** reprezentand TVA stabilita suplimentar si 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. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de ABC SRL.

I. Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X2014 organele fiscale din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice I... au efectuat inspectia fiscala partiala la ABC SRL, in vederea efectuarii controlului anticipat al decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare pentru perioada 18.04.2012-31.03.2013.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. Z/2014, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X2014, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA de S lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de S lei si la aprobarea la rambursare a TVA in suma de A lei.

**II.** Prin contestatia formulata ABC SRL sustine ca are dreptul la deducerea TVA in suma de R lei in baza intentiei declarate de a obtine venituri taxabile conform art. 145 alin. (1) si arft. 147<sup>1</sup> alin. 4 din Codul fiscal, chiar daca nu exista o taxa colectata. Societatea arata ca, in considerarea viitoarei sale calitati de antreprenor general pentru constructia si managementul tehnic al parcului eolian K, a subcontract serviciile necesare si a angajat costuri, iar dreptul de deducere a taxei ramane pastrat, chiar daca in urma negocierilor beneficiarul parcului eolian a hotarat incheierea contractului cu o alta societate.

In privinta TVA in suma de T lei aferenta facturilor primite pe perioada inactivarii fiscale, ABC SRL sustine ca sanctiunea definitiva a nerecunoasterii dreptului de deducere prevazuta de art. 11 alin. 1<sup>1</sup> din Codul fiscal este contrara legislatiei si jurisprudentei europene. Directiva comunitara in materie de TVA utilizeaza termenul de "persoana impozabila" in ceea ce priveste dreptul de deducere si nu pe cea de "persoana impozabila in scopuri de TVA", iar lipsa unui cod valid de TVA nu poate afecta exercitarea dreptului de deducere. Efectul extins al sanctiunii – nerecunoasterea deductibilitatii TVA inclusiv la clientii persoanei inactivate – denota faptul ca se aduce atingere nu doar exercitiului, ci insesi substantei dreptului de deducere, iar reglementarea si practica fiscala nationala contravin scopului Directivei 2006/112/CE.

Societatea invoca jurisprudenta din cazurile C-385/09 Nidera, C-210/91 Comisia Europeana vs. Grecia, C-438/09 Buguslaw Juliusz Dankowski si sustine ca aplicarea sanctiunii nerecunoasterii dreptului de deducere a TVA pentru incalcarea obligatiei administrative de obtinere si mentiunere a unui cod de TVA valid este neproportionala scopului urmarit de Directiva prin instituirea obligatiei administrative de identificare in scopuri de TVA.

**III.** Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

### **3.1. Referitor la TVA in suma de R lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca persoana impozabila poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitia unor servicii de consultanta, in conditiile in care nu a prezentat nicio dovada obiectiva care sa-i sustina intentia declarata de a le utiliza in folosul unor operatiuni taxabile viitoare si nu a demonstrat ca nematerializarea acestei intentii se datoreaza exclusiv unor circumstante aflate dincolo de controlul sau.*

**In fapt**, potrivit constatarilor din raportul de inspectie fiscale nr. Z/2014 ABC SRL a incheiat contractul din 27.09.2011 de furnizare si executie lucrari electrice cu SC FZ1 SRL din Buzau pentru executarea lucrarilor electrice pentru centrala electrica eoliana K 70MW si contractul din 24.10.2011 cu SC FZ2 SRL din Bucuresti pentru finalizarea infrastructurii unui parc eolian, inclusiv

drumuri, suport de macare si fundatii in judetul G.... Cele doua contracte au fost cesionate ulterior de societate catre SC FZ3 SRL in data de 28.12.2011.

Societatea si-a dedus TVA in suma de R lei din facturile nr. 37/08.08.2012, nr. 38/08.08.2012, nr. 33/01.06.2012 si nr. 35/01.06.2012 emise de PFA IB pentru servicii specializate de consultanta si servicii imobiliare in baza contractului incheiat in 02.12.2011. Serviciile de consultanta au fost contractate "in domeniul specific de despagubiri pentru terenuri pentru pagubele produse de camioanele, macaralele si celelalte echipamente ale ABC SRL, utilizate pentru instalarea turbinelor eoliene".

Deoarece serviciile de consultanta sunt aferente lucrarilor pentru centrala eoliana din G....i, lucrari care au fost cesionate catre SC FZ3 SRL organele de inspectie fiscala au concluzionat ca TVA aferenta serviciilor de consultanta facturate de PFA IB nu este aferenta realizarii de operatiuni taxabile, societatea incalccand prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

**In drept**, potrivit art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

**"Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) **Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:**

a) operatiuni taxabile; [...].

(4) *In conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, conform art. 153."*

**"Art. 146. Conditii de exercitare a dreptului de deducere**

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau 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 [...]."**

Conform pct. 45 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata:

**"(1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei**

deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156<sup>2</sup> din Codul fiscal, după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) **trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 – 147<sup>1</sup>** din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA pentru operațiunile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal.

(6) În cazul imobilizărilor în curs de execuție care nu se mai finalizează, în baza unei decizii de abandonare a executării lucrărilor de investiții, fiind scoase din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, persoana impozabilă își poate păstra dreptul de deducere exercitat în baza art. 145 alin.(2) din Codul fiscal, indiferent dacă sunt sau nu valorificate prin livrarea imobilizărilor ca atare sau după casare, dacă din circumstanțe care nu depind de voința sa persoana impozabilă nu utilizează niciodată aceste bunuri/servicii pentru activitatea sa economică, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în cauza C-37/95 Statul Belgian împotriva Ghent Coal Terminal NV. **Dreptul de deducere poate fi păstrat și în alte situații în care achizițiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art. 145 alin.(2) din Codul fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economică a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de voința sa, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în cauza C-110/94 Intercommunale voor zeewaterontzilting (INZO) împotriva Statului Belgian**".

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizițiilor in raport de utilizarea acestora pentru operatiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se retin urmatoarele:

Potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

**"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei".**

Rezulta ca art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, ***principiul prevalentei economicului asupra juridicului***, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscale permit, in circumstante anume determinate, deducerea

acesteia chiar si in situatia in care o persoana impozabila nu a fost inca inregistrata in scopuri de taxa, cu conditia ca persoana in cauza sa-si dovedeasca intentia de a desfasura o activitate economica ce presupune realizarea de operatiuni taxabile, iar investitiile pregatitoare sunt necesare initierii acestei activitati economice. A fortiori, o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul la deducere in aceeaasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.

In acelasi sens pledeaza si dispozitiile art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

"Art. 153. - (1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și **realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile** și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă, după cum urmează: [...]".

Aceste prevederi se coroboreaza cu prevederile pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, care stabilesc ca:

"In aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate. Intentia persoanei trebuie apreciata in baza elementelor obiective, de exemplu, faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii unei activitati economice".

Avand in vedere ca incepand cu data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, sunt luate in considerare si deciziile Curtii Europene de Justitie, in scopul aplicarii uniforme si respectarii aquis-ului comunitar in domeniul TVA, se retine ca jurisprudenta comunitara recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata, dupa cum reiese chiar din prevederile pct. 45 alin. (6) din Normele metodologice anterior citate.

Astfel, la paragr. 23 si 24 din cazul C-110/94 Inzo si paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii** si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica **autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile**. In cazurile de frauda sau de abuz, in care, de exemplu, persoana implicata, sub pretextul intentiei de a desfasura o anumita activitate economica, de fapt cu intentia de a obtine bunuri proprii pentru care se poate

obtine o deducere, autoritatea fiscala poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului ca acele deduceri au fost efectuate pe declaratii false.

Totodata, potrivit jurisprudentei Curtii Europene de Justitie, persoana impozabila ce actioneaza ca atare are dreptul sa deduca TVA pentru bunuri ce i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate in scopul realizarii unui proces investitional, si pe care a intentionat sa le foloseasca in cadrul operatiunilor taxabile. Dreptul de deducere ***ramane dobandit cand, din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa, persoana impozabila nu s-a folosit niciodata de bunurile si serviciile achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.***

*Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci sa si demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective.*

*Totodata, din jurisprudenta comunitara in materie reiese ca exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare, statele membre avand suficienta putere de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere, simpla prezentare a unor documente neputand asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere de catre contribuabili.*

In speta, contestatoarea ABC SRL reclama dreptul de deducere pentru serviciile de consultanta prestate de PFA IB in vederea determinarii despagubirilor ce urmau a fi acordate proprietarilor de terenuri pentru daunele produse de utilaje in "expectatia" incheierii cu K EOLIAN a contractului de antrepriza generala aferent edificarii unui parc eolian, contract in urma caruia societatea urma sa obtina venituri taxabile viitoare. Desi calitatea societatii de contractant/antreprenor general fusese negociata in prealabil, beneficiarul SC K SA a hotarat sa incheie contractul cu SC VA SRL.

Aceasta sustinere a contestatoarei ABC SRL **este contrazisa cu evidenta de documentele existente** la dosarul cauzei, dupa cum urmeaza:

- pentru proiectul parcului eolian K 70MW, contestatoarea in calitate de angajator si SC FZ1 SRL in calitate de antreprenor si SC K SRL (necalificata) a incheiat contractul din **27.09.2011** de furnizare si executie lucrari electrice;

- la clauza 9.2 din contractul din 27.09.2011 partile au convenit ca "antreprenorul este de acord in mod irevocabil ca angajatorul *poate cesiona contractul integral oricarei persoane juridice din Grupul de companii V...*";

- in data de **28.12.2011** contestatoarea in calitate de cedent a **cesionat** catre SC VA SRL in calitate de cesionar calitatea sa de angajator prin contractul de cesiune a contractului de furnizare si executie a lucrarilor electrice din 27.09.2011;

- la art. 2 din contractul de cesiune partile au convenit stornarea tuturor facturilor emise pana la data cesiunii si reemiterea lor pentru aceleasi sume direct cesionarului;

- in data de **02.12.2011** contestatoarea in calitate de beneficiar a incheiat cu IB PFA in calitate de prestator contractul pentru servicii de consultanta in domeniul imobiliar si servicii aferente, incheiat pe baza platilor de compensare pentru terenuri in timpul lucrarilor de instalare a turbinelor eoliene pentru Proiectul K, cu urmatoarele clauze de interes:

a) contractul este valabil la data incheierii acestuia si se termina la 12 luni sau la data acceptarii procesului-verbal de terminare a lucrarilor parcului eolian, care din acestea survine prima, cu posibilitatea modificarii duratei prin act aditional (clauza 2);

b) prestatorul este obligat sa prezinte beneficiarului Raportul de estimare a compensarii semnat – model Anexa 1 si Raportul de costuri aditionale sub forma stabilita in Anexa 2, impreuna cu toate documentele care le justifica necesitatea, ca anexe la fiecare factura prezentata (clauza 3.2);

c) beneficiarul este autorizat sa emita ordinele pe care le considera necesare pentru executia serviciilor si lucrarilor, prin respectarea drepturilor prestatorului (clauza 7.3.2);

d) **beneficiarul poate rezilia in mod unilateral contractul printr-o notificare scrisa de 15 zile catre prestator** (clauza 8.1 ultima fraza);

- in baza contractului din 02.12.2011 societatea si-a dedus TVA in suma de R lei din facturile emise de IB PFA sub nr. 37/08.08.2012, nr. 38/08.08.2012, nr. 33/01.06.2012 si nr. 35/**01.06.2012**.

Se retine ca legislatia fiscala recunoaste dreptul persoanelor impozabile la deducerea taxei aferente achizitiilor de bunuri si servicii realizate in folosul operatiunilor taxabile viitoare, ceea ce implica existenta unui decalaj intre momentul deducerii si momentul colectarii taxei, sub conditia ca persoana impozabila respectiva sa prezinte dovezi obiective care sa-i sustina intentia declarata de a realiza in viitor operatiunile taxabile reclamate. Or, "**expectatia**" incheierii cu K a contractului de antrepriza generala aferent edificarii parcului eolian K, invocata de contestatoare drept temei al **intentiei de a desfasura in viitor operatiuni taxabile este contrazisa** chiar prin contractul incheiat in 27.09.2011 de furnizare si executie lucrari electrice necesare realizarii parcului eolian, contestatoarea obtinand acordul irevocabil al celeilalte parti de a cesiona, fara nicio conditie, contractul integral oricarei persoane juridice din grupul de companii V (clauza 9.2 din contract). Aduagand la aceasta faptul ca ABC SRL nu a prezentat nicio dovada a negocierii prealabile a

contractului de antrepriza generala cu SC K SA rezulta ca societatea contestatoare nici nu justifica intentia declarata de a desfasura in viitor operatiuni taxabile in legatura cu parcul eolian K.

Totodata, serviciile de consultanta facturate incepand cu data de 01.06.2012 de IB PFA nu pot fi tratate drept cheltuieli/costuri necesare executarii lucrarilor electrice pentru centrala electrica eoliana K 70MW, de natura a justifica intentia contestatoarei ABC SRL de a realiza in viitor operatiuni taxabile, cata vreme in chiar contractul din **27.09.2011** de furnizare si executie lucrari electrice contestatoarea si-a rezervat dreptul de a **cesiona integral contractul** oricarei persoane juridice din grupul de companii Vestas, lucru care s-a si realizat prin cesiunea din **28.12.2011**. In acest context, derularea contractului de consultanta incheiat in **02.12.2011** cu prestatoarea IB PFA in scopul realizarii proiectului parcului eolian K nu are nicio justificare economica, avand in vedere ca **serviciile de consultanta au fost prestate si facturate cu mult dupa cesiunea contractului de furnizare si executie lucrari electrice, contestatoarea putand uza de dreptul sau de a rezilia unilateral contractul de consultanta** printr-o notificare scrisa de 15 zile catre prestatoarea IB PFA, drept stipulat la clauza 8.1 din contract.

Astfel, se constata ca, desi invoca principiile degajate din jurisprudenta comunitara in materie de TVA si prevederile pct. 45 alin. (6) din Normele metodologice, contestatoarea ABC SRL ignora cu desavarsire faptul ca dreptul de deducere poate fi pastrat **numai daca neutilizarea** achizitiilor de bunuri ori servicii in folosul operatiunilor taxabile viitoare **se datoreaza unor motive obiective, care nu depind de vointa persoanei impozabile**. Or, cesiunea integrala a contractului de furnizare si executie lucrari electrice necesare realizarii parcului eolian, **posibilitatea cesionarii fiind prevazuta chiar in contractul initial si nerezilierea contractului de consultanta** incheiat tocmai in vederea realizarii contractului cesionat, **desi exista negociata si stipulata posibilitatea rezilierii unilaterale a acestuia, iar serviciile de consultanta nu fusesera prestate reprezinta circumstante care demonstreaza cu prisosinta faptul ca neutilizarea serviciilor de consultanta in folosul operatiunilor taxabile viitoare nu s-a datorat unor elemente obiective care nu au depins de vointa contestatoarei, ci dimpotriva, motiv pentru care nici deducerea nu poate fi pastrata.**

Fata de cele mai sus aratate se va respinge ca neintemeiata contestatia ABC SRL pentru capatul de cerere privind TVA in suma de R lei.

### **3.2. Referitor la TVA in suma de T lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, in conditiile in care aceasta depinde de existenta unui drept care face obiectul unei alte judecati.*



**In fapt**, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA in suma de T lei dedusa de ABC SRL din facturile emise de diversi furnizori/prestatori in perioada septembrie – noiembrie 2012 deoarece societatea a fost inscrisa in lista contribuabililor declarati inactivi in baza deciziei nr. ....06.08.2012 si scoasa din evidenta ca platitor de TVA, iar in baza art. 11 din Codul fiscal societatea declarata inactiva nu-si poate exercita dreptul de deducere pentru achizitii de bunuri si servicii.

Prin contestatia formulata societatea sustine ca sanctiunea definitiva a nerecunoasterii dreptului de deducere prevazuta de art. 11 alin. 1<sup>^</sup>1 din Codul fiscal este contrara legislatiei si jurisprudentei europene prin atingerea adusa substantei dreptului de deducere si neproportionalitatea ei in raport cu scopul urmarit de Directiva 2006/112/CE prin instituirea obligatiei administrative de identificare in scopuri de TVA.

Societatea precizeaza faptul ca a efectuat demersurile necesare reactivarii obtinand decizia de reactivare nr. 250673/28.01.2013, dar a contestat decizia de inactivare nr. ..../06.08.2012 ca fiind emisa din eroare.

La solicitarea organului de solutionare a contestatiei, prin adresa nr. ..../.2014 societatea a prezentat certificatul de grefa din data de 05.02.2014 din care reiese ca pe rolul Tribunalului Bucuresti se afla dosarul nr. DSR/2014 privind pe ABC SRL in contradictoriu cu D.R.F.P.B. si Administratia Sectorului M a Finantelor Publice avand ca obiect anularea deciziei de declarare inactivitate nr. ....06.08.2012 si a deciziei nr. ..../19.11.2013 privind solutionarea contestatiei.

**In drept**, potrivit art. 11 alin. (1<sup>^</sup>1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2012:

“Art. 11. – (1<sup>^</sup>1) **Contribuabilii declarați inactivi conform art. 78<sup>^</sup>1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor și taxelor prevăzute de prezenta lege, dar **nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă**”.

Referitor la declararea contribuabililor inactivi, in conformitate cu prevederile art. 78<sup>^</sup>1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2012:

“Art. 78<sup>^</sup>1. – (1) **Contribuabilii persoane juridice sau orice entități fără personalitate juridică se declară inactivi și acestora le sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1<sup>^</sup>1) și (1<sup>^</sup>2) din Codul fiscal** dacă se află în una dintre următoarele situații:

a) nu își îndeplinesc, pe parcursul unui semestru calendaristic, nicio obligație declarativă prevăzută de lege;

b) se sustrag de la efectuarea inspecției fiscale prin declararea unor date de identificare a domiciliului fiscal care nu permit organului fiscal identificarea acestuia;

c) organele fiscale au constatat că nu funcționează la domiciliul fiscal declarat, potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

**(2) Declararea contribuabililor inactivi, precum și reactivarea acestora se fac de către organul fiscal, prin decizie,** emisă conform competențelor și procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se comunică contribuabilului.

(3) Contribuabilii declarați inactivi se reactivează dacă îndeplinesc, cumulativ, următoarele condiții:

- a) își îndeplinesc toate obligațiile declarative prevăzute de lege;
- b) își îndeplinesc toate obligațiile de plată;
- c) organele fiscale au constatat că funcționează la domiciliul fiscal declarat.

**(6) Ori de câte ori se constată că un contribuabil a fost declarat inactiv din eroare, organul fiscal emitent anulează decizia de declarare a contribuabilului ca inactiv, cu efect pentru viitor și pentru trecut”.**

În speta, se constată că ABC SRL a fost declarată contribuabil inactiv prin decizia de inactivare nr. 308456/06.08.2012 și, ca atare, până la reactivarea sa prin decizia nr. 250673/28.01.2013 nu beneficiază de dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile realizate în perioada de inactivare în conformitate cu dispozițiile exprese ale art. 11 alin. 1<sup>1</sup> din Codul fiscal.

Totodată, se reține că potrivit art. 78<sup>1</sup> alin. (6) din Codul de procedură fiscală, anularea deciziei de declarare a contribuabilului ca inactiv are efecte atât pentru viitor, cât și pentru trecut, efecte explicitate la pct. 16 și pct. 17 din Procedura de îndreptare a erorilor materiale aprobată prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.347/2011 pentru aprobarea unor proceduri de aplicare a art. 78<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul de procedură fiscală, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare, respectiv:

“16. Contribuabilii pentru care s-a emis decizia de anulare a deciziei de declarare în inactivitate se elimină din Registrul contribuabililor inactivi/reactivați și își păstrează calitatea de contribuabili activi pe toată perioada de la data comunicării deciziei de declarare în inactivitate până la data comunicării deciziei de anulare a acesteia.

17. În cazul acestor contribuabili se anulează și scoaterea din evidența persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA. În acest caz, se menține data înregistrării în scopuri de TVA inițială, contribuabilul păstrându-și această calitate inclusiv pe perioada cuprinsă între data comunicării deciziei de declarare în inactivitate și data comunicării deciziei de anulare a acesteia”.

Or, societatea contestatoare ABC SRL a precizat că a atacat decizia de inactivare nr. .... /06.08.2012 ca fiind emisă din eroare, în prezent cauza făcând obiectul dosarului nr. DSR/2014 aflat pe rolul Tribunalului

Bucuresti, astfel ca deducerea TVA in suma de T lei ce face obiectul prezentei contestatii se afla in stransa interdependenta cu solutia ce urmeaza a fi data litigiului fiscal antementionat.

**Aceasta interdependenta este data de faptul ca, in masura in care litigiul fiscal ce face obiectul dosarului nr. DSR/2014 aflat pe rolul Tribunalului Bucuresti se solutioneaza in favoarea societatii, iar decizia de inactivare nr. ....06.08.2012 este anulata, efectul anularii este retroactiv, iar societatea isi pastreaza calitatea de persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA inclusiv pe perioada cuprinsa intre data comunicarii deciziei de declarare inactivitate si data anularii acesteia si, implicit, exercitarea dreptului de deducere pentru achizitiile realizate in aceasta perioada, fara aplicarea prevederilor art. 11 alin. 1<sup>1</sup> din Codul fiscal.**

Prin urmare, pana la solutionarea definitiva a actiunii ce face obiectul dosarului nr. DSR/2014 aflat pe rolul Tribunalului Bucuresti, astfel incat sa se poata stabili daca societatea ramane declarata inactiva in baza deciziei nr. ....06.08.2012, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la exercitarea dreptului de deducere pentru achizitiile realizate de societate in perioada vizata de decizia de inactivare, motiv pentru care urmeaza a se face aplicarea dispozitiilor art. 214 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

**"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:**

[...]

**b) solutionarea cauzei depinde, in tot sau in parte, de existenta sau inexistenta unui drept care face obiectul unei alte judecati.**

**(3) Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu."**

Totodata, potrivit art. 216 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata "**prin decizie se poate suspenda solutionarea cauzei**, in conditiile prevazute de art. 214".

Avand in vedere cele prezentate mai sus, Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B. urmeaza a dispune suspendarea solutionarii contestatiei ABC SRL formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X2014 pentru TVA in suma de T lei, pana la solutionarea definitiva a actiunii in contencios administrativ formulata de societate impotriva deciziei de inactivare nr. ....06.08.2012.

Procedura de solutionare a contestatiei urmeaza a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii si tinand cont de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11 alin. (1), si alin. (1<sup>1</sup>), art. 145 alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) si art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 45 alin. (1), alin. (2) si alin. (6) si pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 78<sup>1</sup>, art. 214 alin. (1) lit. b) si alin. (3), art. 216 alin. (1) si alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

#### **DECIDE:**

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de ABC SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X2014, emisa de organele fiscale din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice I..... pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de R lei.

2. Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii suspenda solutionarea contestatiei formulate de ABC SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X2014, prin care Administratia Judeteana a Finantelor Publice I.... a stabilit diferenta suplimentara de TVA in suma de T lei, de la data emiterii prezentei decizii si pana la data solutionarii definitive a actiunii in contencios administrativ ce face obiectul actiunii dosarului nr. DSR/2014 aflat pe rolul Tribunalului Bucuresti, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac pentru punctul 1 si poate fi atacata, potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.