



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Solu  
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apoldor nr.17  
Sector 5 , București,  
CP 050741  
Tel : +021 319 97 54  
Fax :+021 336 85 48  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 204 / 2016**

privind soluționarea contestației formulate de

**.X. S.A.,**

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr.ASLP56/14.01.2016

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./31.12.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A-SLP 56/14.01.2016, asupra contestației formulate de **.X. S.A.**, cu sediul în .X., șos. .X., sector .X., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr..X., având cod de înregistrare fiscală .X..

Contestația a fost formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice* nr.F-.X./18.11.2015, emisă în baza *Raportului de inspecție fiscală* nr.F-.X./18.11.2015, de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, si are ca obiect suma totala de .X. lei reprezentând:

- .X. - taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei – majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, societatea solicită și anularea în parte a Dispoziției nr..x./19.11.2015 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală pentru măsura 4.1. privind depunerea la DGAMC a declarațiilor rectificative privind impozitul pe profit pentru perioada 01.02.2008 – 30.09.2013.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.F-.X./18.11.2015, respectiv **26.11.2015**, conform mențiunii olografe înscrise pe adresa de înaintare nr..X./25.11.2015 anexata în copie la dosarul cauzei, și data depunerii contestației, respectiv **21.12.2015**, așa cum rezultă din ștampila DGAMC aplicata pe originalul contestației.

La data depunerii contestației, **.X. S.A.** figurează la poziția .X. din Anexa nr.1 – “Lista marilor contribuabili care vor fi administrați de DGAMC începând cu data de 1 ianuarie 2015”, aprobată prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3661/2014.

În conformitate cu art.352 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.207/2016 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de **.X. S.A.**

**I. Prin contestația formulată, .X. S.A.,** solicită anularea Deciziei de impunere nr.F-.X./18.11.2015, a Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./18.11.2015 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./19.11.2015.

Referitor la dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei, aferentă facturilor emise de .X. S.A. în data de 31.05.2012, având în vedere că organele de inspecție fiscală au constatat că .X. a fost radiată în data de 31.05.2012, și prin urmare nu mai avea calitatea de persoană impozabilă și nici cod de identificare fiscală valid la data emiterii facturilor către .X. S.A., societatea precizează că reorganizarea .X. și înființarea .X. au fost decise printr-o hotărâre a guvernului astfel fiind asigurată continuarea fără întrerupere a activității furnizorului de energie electrică, și prin urmare din

perspectiva reglementărilor în materie de TVA, situația de mai sus reprezintă un transfer de activitate sub forma unei fuziuni a totalității activelor și pasivelor, în sensul art.128 alin.(7) din Codul fiscal.

În fapt societatea precizează că motivul pentru care în perioada 31.05.2012 – 04.06.2012 nici .X. și nici .X. nu au dispus de cod valid de TVA este doar de natură formală/procedurală, deoarece în această perioadă de timp furnizorul a avut calitatea de persoană impozabilă fără întreruperi și a desfășurat o activitate economică în mod continuu.

În susținere, societatea invocă și prevederile art.127 alin.(1) din Codul fiscal, precum și jurisprudența Curții Europene de Justiție, în cazul Gabor Toth C-324/11 și cazul C-277/14 PPUH și precizează faptul că, concluzia echipei de inspecție fiscală privind lipsa statutului de persoană impozabilă a furnizorului de energie electrică pentru ziua de 31.05.2012 este neîntemeiată.

Totodată, societatea precizează că pentru posibilitatea exercitării dreptului de deducere a TVA, legislația menționează specific cerința ca furnizorul să aibă doar statutul de persoană impozabilă, condiție îndeplinită, precum și faptul că deși furnizorul nu avea în data emiterii facturilor un cod valid de TVA, acesta nu poate influența dreptul de deducere a TVA la nivelul beneficiarului.

În speță societatea invocă Hotărârea Dankowski C-438/09 care precizează: “[...] este necesar să se constate că această reglementare constituie o măsură de natură generală care exclude dreptul de deducere a TVA achitată în amonte pentru orice operațiune realizată de o persoană impozabilă care nu și-a îndeplinit obligația de înregistrare în scopuri de TVA.

Or, o astfel de reglementare conține o limitare a dreptului de deducere a TVA care o depășește pe cea autorizată prin articolul 17 alin.(6) din a șasea directivă.

Astfel, Curtea a precizat că statele membre nu sunt abilitate să mențină excluderi de la dreptul de deducere a TVA care se aplică în general oricărei cheltuieli legate de achiziționarea de bunuri sau servicii”.

Societatea precizează că problema practică care a condus la perioada în care codul de TVA al furnizorului nu a fost activ a fost ocazionată de procedurile nou introduse în 2012 privind înregistrarea în scopuri de TVA, proceduri care nu mai puteau fi efectuate în paralel cu înregistrarea la Registrul Comerțului.

Totodată, societatea precizează că organele de inspecție fiscală au invocat aspectul formal că facturile primite de la SCE nu cuprindeau unul din elementele prevăzute de art.155 alin.(5) lit.d (aplicabil în 2012), respectiv, codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului, deși acest argument nu este valid în condițiile în care tot legislația fiscală permite beneficiarilor să-și exercite dreptul de deducere a TVA pe facturile primite înainte de obținerea înregistrării în scopuri de TVA.

Mai mult, societatea precizează că cerințele prevăzute la art.155 alin. (5) din Codul fiscal sunt armonizate complet cu cerințele prevăzute de Directiva Europeană privind TVA (112/2006) în baza căreia este dezvoltată și jurisprudența Curții europene de Justiție și prin urmare neacordarea dreptului de deducere a TVA pentru achizițiile efectuate la .X. în 31.05.2012 este neîntemeiată legal.

Societatea mai precizează faptul că dreptul de deducere ca principiu fundamental al sistemului de TVA, nu poate fi limitat, aspect confirmat și de numeroase alte decizii ale CJE precum: C-274/10 Comisia Europeană împotriva Ungariei, C-368/09 Pannon gep Centrum Kft, C-62/93 BP Soupergaz, C-392/09 Uszodaepito.

Concluzionând față de cele susținute anterior, societatea consideră că are drept de deducere a TVA pentru suma de .X. lei aferentă achizițiilor de la .X. și pe cale de consecință solicită anularea deciziei de impunere.

Referitor la dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei aferentă facturilor emise de către .X. S.R.L. în perioada 11.06.2009 – 01.08.2012, având în vedere că organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu beneficiază de dreptul de deducere a acestei sume furnizorul fiind declarat inactiv începând cu data de 11.06.2009, .X. S.A. invocă în acest sens prevederile art.145 alin.(2) din Codul fiscal, precum și jurisprudența Curții Europene invocata la punctul anterior, la care adaugă cazurile conexe C-80/11 și C-142/11 Mahageben și Peter David și C-438/09 Dankowski.

Totodată, societatea menționează că în perioada 2009 – 2011, procedura de verificare a contribuabililor inactivi era dificilă și netransparentă.

Astfel având în vedere cele reținute anterior, societatea consideră că îndeplinește toate condițiile privind exercitarea dreptului de deducere a TVA așa cum este confirmat și de Directiva de TVA și de jurisprudența CEJ pentru suma de .X. lei.

Referitor la obligația societății de a colecta TVA suplimentar în sumă de .X. lei aferentă unei facturi emise de furnizorul .X. S.R.L., aceasta

precizează că serviciile prestate de acest furnizor au constat în servicii de construcții - motaj, iar pentru astfel de servicii, tratamentul de TVA aplicabil în 2007 era cel al „taxării inverse” în condițiile în care atât furnizorul cât și beneficiarul aveau coduri de TVA. Astfel, conform prevederilor în vigoare, furnizorul a evidențiat în mod eronat TVA colectată pentru această factură.

Astfel, societatea precizează faptul că exigibilitatea TVA a intervenit la data emiterii facturii, în conformitate cu prevederile art.134<sup>2</sup>(2) și prin urmare obligativitatea colectării TVA de către .X. a intervenit în anul 2007, an prescris conform art.91 din Codul de procedură fiscală.

Potrivit prevederilor legale menționate anterior, societatea consideră că dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale se prescrie într-un termen de 5 ani, care este calculat de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a constituit baza impozabilă, urmând ca expirarea termenului de prescripție să conducă la stingerea creanței fiscale.

Prin urmare, având în vedere că din coroborarea textelor legale mai sus menționate rezultă că, pe de o parte, exigibilitatea TVA a intervenit la data emiterii facturii către furnizor (în anul 2007) și, pe de altă parte, dreptul organelor fiscale de a stabili obligațiile fiscale suplimentare aferente se prescrie la expirarea termenului de 5 ani, calculat de la 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a constituit baza de impunere, societatea consideră că dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale aferente TVA pentru anul 2007 s-a prescris la data de 01.01.2013, în speță inspecția fiscală fiind demarată la data de 14.11.2013, deci ulterior expirării termenului de prescripție.

Societatea mai precizează faptul că livrarile de bunuri efectuate către .X. SRL au constat în vânzarea de deșeuri, iar în perioada iunie-octombrie 2012 aceasta nu era înregistrată în scopuri de TVA, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că avea obligația să colecteze TVA.

Astfel, societatea precizează că nu avea obligația să colecteze TVA în sumă de .X. lei pentru livrarile efectuate către .X. în perioada iunie-octombrie 2012, și pe cale de consecință nu datorează nici accesorii aferente.

Totodată prin contestația formulată, societatea solicită anularea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./19.11.2015, întrucât în ceea ce privește măsura 4.1, aceasta vizează alte obligații fiscale (impozit pe profit) decât cele supuse verificării conform Raportului de inspecție fiscală cu numărul de înregistrare F-.X./18,11.2015

și menționează că dispoziția de măsuri este un act accesoriu raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere și nu poate impune măsuri cu privire la alte impozite și taxe, cu excepția celor supuse verificării, precum și faptul că aceasta privește parțial o perioadă fiscală prescrisă din punct de vedere al impozitului pe profit.

**II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X./18.11.2015 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.F-.X./18.11.2015, constatându-se următoarele:**

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în perioada supusă inspecției fiscale, respectiv 01.02.2008 – 30.09.2013, societatea a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, astfel:

Referitor la suma de .X. lei reprezentând contravaloarea TVA aferentă facturilor emise în data de 31.05.2012 de către furnizorul .X. S.A., organele de inspecție fiscală au constatat conform informațiilor preluate din programul Fiscnet și de la Registrul Comertului, că în data de 31.05.2012 aceasta a fost radiată.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că prin deducerea TVA aferentă facturilor emise de către această societate, s-au încălcat prevederile art.146, alin.(1) lit.a) coroborat cu art.155 alin.(5) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală precizează că întrucât societatea .X. S.A. a fost radiată în data de 31.05.2012, aceasta nu mai avea calitatea de persoană impozabilă și nici cod de identificare valid la data emiterii facturilor către .X. S.A. și având în vedere prevederile legale în vigoare, nu a acordat drept de deducere pentru contravaloarea facturilor emise în acea dată.

Referitor la suma de .X. lei reprezentând contravaloarea TVA aferentă facturilor emise în perioada 11.06.2009 – 01.08.2012 de către furnizorul .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat că această societate figurează ca inactivă, începând cu data de 11.06.2009, conform bazei de date a Ministerului Finanțelor, fiind încălcate astfel prevederile art.11 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.02.2008 – 30.09.2013, societatea în mod eronat nu a colectat TVA în sumă de .X. lei, astfel:

Referitor la suma de .X. lei reprezentând TVA colectată aferentă facturilor emise în perioada 01.06.2012 – 29.10.2012 de furnizorul .X. S.A. către .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat că acestea cuprind livrări de deșeuri, fiind emise în regim de taxare inversă, fără evidențierea distinctă a taxei.

Conform bazei de date a Ministerului Finanțelor, .X. S.R.L. figurează ca plătitor de TVA începând cu data de 01.11.2012 și prin urmare pentru livrările de deșeuri efectuate în perioada iunie – octombrie 2012, .X. S.A. a aplicat eronat taxarea inversă, încălcând prevederile art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la suma de .X. lei reprezentând TVA colectată aferentă facturii emise în data de 03.09.2007 de furnizorul .X. S.R.L., pentru servicii de construcții-montaj și înregistrată în jurnalul de vânzări al .X. S.A. aferent lunii februarie 2008, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceasta factură a fost întocmită eronat de .X. S.R.L., fiind evidențiată distinct valoarea TVA, fără a fi respectate prevederile art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru obligațiile stabilite suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă totală de .X. lei.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**1. Referitor la suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Agenția Natională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă .X. S.A. beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de .X. S.A., la data de 31.05.2012 în condițiile în care la această dată, furnizorul era radiat, astfel că își încetase existența ca persoană juridică aptă de a mai desfășura activități economice.**

**În fapt,** în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi emise de .X. S.A. în data de 31.05.2012, dată la care societatea furnizoare a fost radiată de la Registrul Comerțului, astfel încât nu mai avea calitatea de persoană juridică impozabilă și nici cod de identificare fiscală valid.

Având în vedere cele constatate organele de inspecție fiscală nu au acordat .X. S.A. drept de deducere a TVA în sumă de .X. lei având în vedere că furnizorul nu mai avea calitatea de persoană impozabilă și nici cod de identificare fiscală valid la data emiterii facturilor.

**În drept,** potrivit prevederilor art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) 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;”*

Art.155 alin.(5) lit.d) prevede:

*“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:[...] d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;”*

coroborate cu pct.46 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

*“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este*



*duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declarației vamale pentru import sau al documentului pentru regularizarea situației, persoana impozabilă va solicita un duplicat certificat de organele vamale.”*

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii trebuie să fie justificate cu documente care să conțină elementele minime obligatorii prevăzute expres la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În speță, organul de soluționare a contestației reține că .X. S.A. a încheiat în 2010 un contract pentru furnizarea energiei electrice cu Societatea .X. S.A. În baza Hotărârii Guvernului nr.1024/24.10.2011, s-a dispus înființarea Societății Complexul Energetic Oltenia prin fuziunea mai multor societăți existente, între care și .X.. Conform evidențelor publice, .X. a fost dizolvată fără lichidare în data de 31.05.2012 iar codul de TVA i-a fost anulat începând cu aceeași data.

Astfel, din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că .X. S.A. a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de Societatea .X. S.A., reprezentând energie electrică pentru lunile mai și iunie, în data de 31.05.2012, dată la care furnizorul era radiat.

Prin urmare, deoarece prin încheierea de radiere persoana juridică a încetat să mai funcționeze, se reține că aceasta nu își mai poate exercita drepturile și obligațiile nemaivând calitatea de contribuabil, implicit de subiect al raportului de drept fiscal cu toate consecințele ce derivă de aici.

Față de această situație, se reține că potrivit **Deciziei comerciale nr.538/2008** pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, se menționează: *“Orice persoană care are folosința drepturilor civile poate fi parte în judecată, art.41 alin.1 din Codul de procedură civilă definind, prin urmare, capacitatea procesuală de folosință ca fiind aptitudinea unei persoane fizice sau juridice de a avea drepturi și obligații în plan procesual.”*

***Nu poate avea această calitate societatea comercială radiată din registrul comerțului, operațiune care are semnificația încetării existenței persoanei juridice”.***

De asemenea, potrivit **Deciziei comerciale nr.706/2008** pronunțată de Inalta Curte de Casație și Justiție, s-au statuat următoarele: (...) potrivit art.1 alin.(2) din Legea nr.31/1990, republicată, “*Societățile comerciale cu sediul în România sunt persoane juridice române*”. Aceasta înseamnă că după îndeplinirea formalităților de constituire, în condițiile legii, societatea comercială este “investită” cu personalitate juridică, care implică anumite consecințe juridice. Printre efectele personalității juridice se înscrie și dreptul societății de a sta în justiție ca reclamantă sau pârâtă. **Acest drept subzistă până la data radierii societății din registrul comerțului, acesta fiind în realitate și momentul încetării existenței sale ca persoană juridică.** (...) Din acest moment menționata societate nu mai beneficiază de capacitatea de a avea și de a-și exercita drepturile și obligațiile, sau altfel spus, nu mai subzistă ca subiect de drept și nici nu mai are îndreptățirea legală de a fi parte în proces, întrucât este lipsită de *legitimitio ad causam*”.

În acest context general, rezultă că persoana juridică radiată nu mai poate fi subiect al raportului juridic fiscal cu toate consecințele ce derivă de aici.

Prin urmare nu poate fi reținută afirmația societății potrivit căreia radierea din registrul Comerțului nu poate pune în discuție statutul de persoană impozabilă, întrucât potrivit art.127 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: “*Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.*”, or prin radiere persoana nu mai poate desfășura activități economice, ne mai fiind subiect al raportului de drept fiscal.

Referitor la invocarea de către societate a prevederilor art.128 alin.(7) din Codul fiscal, se reține că acestea nu sunt aplicabile speței întrucât se referă la tratamentul fiscal aplicabil transferului de active și nu la exercitarea dreptului de deducere a TVA înscrisă în facturile de achiziție.

În ceea ce privește invocarea de către societatea contestatară a jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, cuprinsă în cauza C – 438/09 Boguslaw Juliusz Dankowski, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, așa cum reiese din considerentele respectivei decizii, speța supusă judecării se referă la furnizori de servicii care nu au fost înregistrați în scopuri de TVA. Or, în situația de față, contestatară a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă

unor facturi emise de .X. S.A. în data de 31.05.2012, dată la care societatea furnizoare a fost radiată de Registrul Comerțului, astfel încât nu mai avea calitatea de persoană juridică impozabilă și nici cod de identificare fiscală valid.

De asemenea, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației nici argumentele contestatoarei referitoare la jurisprudența europeană, întrucât așa cum s-a reținut mai sus .X. a pierdut calitatea de persoană impozabilă din momentul în care a fost radiată.

Mai mult, se reține că potrivit jurisprudenței europene, CEJ lasă la latitudinea fiecărui stat membru să stabilească condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA.

În consecință, având în vedere cele precizate anterior, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatarului dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei, astfel că în temeiul prevederilor 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 .X. S.A.** împotriva Deciziei de impunere nr. F-.X./18.11.2015 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./18.11.2015, **pentru taxa pe valoarea adăugată în suma totală de .X. lei.**

**2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă .X. S.A. are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi emise de .X. S.R.L. în perioada 11.06.2009 – 01.08.2012 în condițiile în care societatea furnizoare figurează ca inactivă din data de 11.09.2009.**

**În fapt,** în perioada supusă verificării, .X. S.A. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă facturilor emise în perioada 11.06.2009 – 01.08.2012 de către furnizorul .X. S.R.L., societate care

figurează ca inactivă începând cu data de 11.06.2009, conform bazei de date a Ministerului Finanțelor.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei în baza prevederilor art.11 alin.1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, art. 11 pct.(1<sup>2</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, precizează:

***„De asemenea, 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 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală. ”***

Având în vedere actul normativ mai sus menționat, se reține că nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că .X. S.A. și-a exercitat dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturile emise de .X. S.R.L., în perioada 11.06.2009 – 01.08.2012.

Potrivit Registrului contribuabililor inactivi sau reactivați, se reține că .X. S.R.L. a fost declarată inactivă începând cu data de 11.06.2009 conform OPANAF nr.1167/29.05.2009, iar înregistrarea în scopuri de TVA a fost anulată începând cu data de 01.07.2009.

Astfel, prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi se precizează:

***„Art.1 - Se aprobă Lista contribuabililor declarați inactivi, prevăzută în Anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.***

*Art.2 - Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de Internet a Ministerului Finanțelor Publice – portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală secțiunea Informații publice – Informații despre contribuabili.*

*Art.3 - Direcția generală proceduri pentru administrarea veniturilor și Direcția generală de tehnologia informației vor duce la îndeplinire prevederile prezentului ordin.*

*Art.4 – Prezentul ordin intră în vigoare în 3 zile de la data semnării”.*

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1167/29.05.2009 a intrat în vigoare la data de 02.06.2009, având în vedere că a fost emis în 29.05.2009 și intră în vigoare în termen de 3 zile de la data semnării.

Potrivit Listei contribuabililor declarați inactivi, prevăzută în Anexa la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009, .X. S.R.L. figurează la poziția nr.75936.

Se reține că în conformitate cu art. 1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1179/01.06.2009 pentru prorogarea termenului de intrare în vigoare a Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, „se prorogă termenul stabilit pentru intrarea în vigoare a Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009, până la data de 11 iunie 2009.”

Astfel, data la care .X. S.R.L. a fost declarată contribuabil inactiv este 11.06.2009.

Se reține că art. 3 alin. (1) și alin. (2) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare precizează:

(1) *„De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.*

(2) *Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”, iar potrivit art. 4 alin. (1) din același act normativ, „pe perioada stării de inactivitate toate procedurile de avizare, autorizare, certificare, licențiere sau alte proceduri similare, cât și orice operațiune și*

*procedură vamală cu privire la contribuabilul inactiv și la activitățile acestuia, precum și oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept.”*

Astfel, se reține că în perioada 11.06.2009 – 01.08.2012, .X. S.R.L. a emis facturi deși a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, iar .X. S.A. a înregistrat în evidența contabilă aceste facturi deși, potrivit actului normativ anterior precizat facturile în cauză nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, inclusiv în ceea ce privește dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată înscrisă în acestea.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia relațiile comerciale cu .X. S.R.L. au fost inițiate anterior declarării ca și contribuabil inactiv, moment în care aceasta avea un cod de TVA valabil, iar anularea codul de TVA al acestor societăți a fost ulterioră înscrierii acestora în Registrul contribuabililor inactivi, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât potrivit prevederilor art.11 pct.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, respectiv pe portalul [www.mfinante.ro/ANAF/servicii on-line/Lista contribuabililor inactivi, reactivați](http://www.mfinante.ro/ANAF/servicii_on-line/Lista_contribuabililor_inactivi_reactivati), astfel că societatea avea posibilitatea de a se informa despre furnizorii săi, iar potrivit principiului de drept „nemo censetur ignorare legem”, se reține că nimeni nu se poate prevala în apărarea sa de necunoașterea legii.

De asemenea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici invocarea de către contestatoare a jurisprudenței CEJ, întrucât în speța de față furnizorul a fost sancționat prin inactivare ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative.

Prin urmare, întrucât .X. S.A. și-a exercitat dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturile emise de .X. S.R.L. în perioada 11.06.2009 – 01.08.2012, deși aceasta a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată în suma totală de .X. lei.

În consecință, având în vedere cele precizate anterior, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatarului dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei, astfel că în temeiul prevederilor 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 .X. S.A.** împotriva Deciziei de impunere nr. F-.X./18.11.2015 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./18.11.2015, **pentru taxa pe valoarea adăugată în suma totală de .X. lei.**

**3. Referitor la suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă .X. S.A. avea obligația colectării TVA înscrisă în factura nr..X. emisă de .X. S.R.L. în data de 03.09.2007, având ca obiect avans lucrări de construcții – montaj pentru care societatea și-a exercitat dreptul de deducere a TVA înregistrată în jurnalul de vânzări aferent lunii februarie 2008, în condițiile în care pentru lucrări de construcții montaj se aplică taxarea inversă.**

**În fapt,** în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna februarie 2008 .X. S.A. a înregistrat în evidența contabilă și a considerat TVA deductibilă, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura nr..X./03.09.2007 emisă de .X. S.R.L. având ca obiect „contravaloare avans 20% conform contractului nr..X./20.08.2007”, în valoare totală de .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei.

Având în vedere faptul că obiectul facturii l-a constituit lucrări de construcții montaj, organele de inspecție fiscală au constatat că în speță se aplică taxarea inversă, fapt pentru care au dispus în sarcina .X. S.A. colectarea TVA în același quantum cu TVA dedusă de societate în luna februarie 2008.

**În drept**, potrivit art.134<sup>2</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii facturii *“Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”*, iar potrivit alin.(2) lit.b al aceluiași articol: *“ la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;”*.

Art.134<sup>1</sup> alin.(7) din același act normativ, precizează: *“Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.”*

Totodată, se reține faptul că la data emiterii facturii nr..X./03.09.2007 emisă de .X. S.R.L., erau în vigoare prevederile art.160 alin.(1), alin.(2) lit.c), alin.(3), alin.(4) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*„Măsuri de simplificare*

*(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.*

*(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt: [...]*

*c) lucrările de construcții-montaj; [...]*

*(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.*

*(4) Beneficiarii care sunt persoane impozabile cu regim mixt aplică și prevederile art. 147, în funcție de destinația achizițiilor respective.*



*(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)."*

Totodată, pct.82 alin.(12) din Normele metodologice de aplicare ale art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, precizează:

*"(12) În cazul lucrărilor de construcții-montaj pentru care au fost încasate avansuri și/sau au fost emise facturi pentru valoarea totală sau parțială în regim de taxare inversă până la data de 31 decembrie 2007 inclusiv, dar faptul generator de taxă intervine în anul 2008, respectiv data la care sunt emise situații de lucrări și, după caz, acestea sunt acceptate de beneficiari, se aplică regimul normal de taxă numai pentru diferența dintre valoarea lucrărilor pentru care faptul generator de taxă intervine în anul 2008 și valoarea avansurilor încasate/sumelor înscrise în facturi emise până la data de 31 decembrie 2007 inclusiv. Dacă lucrările de construcții-montaj sunt realizate de la data de 1 ianuarie 2007 până la data de 31 decembrie 2007, inclusiv, dar nu au fost emise situații de lucrări sau, după caz, acestea nu au fost acceptate de beneficiari, și nu au fost emise nici facturi parțiale sau pentru avansuri în acest interval, se va aplica regimul normal de taxă la data emiterii facturilor aferente acestor lucrări după data de 1 ianuarie 2008."*

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține faptul că la data de 30.08.2007 între .X. S.A. în calitate de cumpărător și .X. S.R.L. în calitate de furnizor a fost încheiat contractul nr..X. al cărui obiect constă în "următoarele reabilitări:

1. Acoperișul și luminatorul halei Forja Grea nr.2 și HTML;
2. Fațadele laterale ale halei Forja Grea nr.2 și HTML;
3. Fațade laterale ale halei Otellerie Electrica."

Se reține de asemenea, că în baza acestui contract, la data de 03.09.2007, .X. S.R.L. a emis factura nr..X. având ca obiect „contravaloare avans 20% conform contractului nr..X./20.08.2007”, în valoare totală de .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei, factură înregistrată de societate în

februarie 2008, , lună în care aceasta și-a exercitat și dreptul de deducere a TVA.

Or, potrivit prevederilor legale invocate în prezenta, se reține că această factura trebuia emisă în regim de taxare inversă, prin înregistrarea ei în evidență în luna februarie 2008, .X. S.A. denaturând TVA deductibilă și implicit TVA de plată sau rambursat.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia organele de inspecție fiscală nu aveau dreptul să stabilească obligații fiscale pentru facturi emise în anul 2007, întrucât acest am este prescris, la pag.1 alin.(1) din Raportul de inspecție fiscală, precum și în Decizia de impunere nr.F-.X./08.01.2016, reiese că perioada verificării a fost 01.02.2008 – 30.09.2013.

Se reține de asemenea, faptul că însăși societatea a înregistrat în evidențele contabile în luna februarie 2008, factura nr..X. emisă în anul 2007, organele de inspecție fiscală nefăcând altceva decât să stabilească influența fiscală aferentă lunii februarie 2008 în baza înregistrării și documentelor prezentate de societate cu ocazia inspecției fiscale.

În consecință, având în vedere cele precizate anterior, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au colectarea TVA în sumă de .X. lei, astfel că în temeiul prevederilor 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 .X. S.A.** împotriva Deciziei de impunere nr. F-.X./18.11.2015 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./18.11.2015, **pentru taxa pe valoarea adăugată în suma totală de .X. lei.**

**4. Referitor la suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod legal .X. S.A. în calitate de furnizor a aplicat regimul de taxare inversă pentru livrările de deșuri efectuate către .X. S.R.L., în**

**condițiile în care beneficiarul nu era înregistrat în scopuri de TVA la data emiterii facturilor.**

**În fapt**, în perioada 01.06.2012 – 29.10.2012, .X. S.A. a emis facturi reprezentând livrări de deșeuri către .X. S.R.L. în regim de taxare inversă, fără evidențierea distinctă a taxei.

Organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, potrivit bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice, .X. S.R.L. figurează ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.11.2012.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru livrările de deșeuri efectuate în perioada iunie – octombrie 2012, .X. S.A. a aplicat în mod eronat regimul de taxare inversă, motiv pentru care au dispus colectarea a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

**În drept**, art.160 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabil în perioada iunie – octombrie 2012, precizează:

*“Prin excepție de la prevederile art. 150 alin. (1), în cazul operațiunilor taxabile persoana obligată la plata taxei este beneficiarul pentru operațiunile prevăzute la alin. (2). Condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art. 153.”*

Având în vedere actul normativ mai sus menționat, se reține că atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA pentru a putea aplica taxarea inversă.

Totodată, la alin.(2) lit.a) al articolului invocat mai sus, se prevede:

*„ (2) Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt:*

*a) livrarea următoarelor categorii de bunuri:*

*1. livrarea de deșeuri feroase și neferoase, de rebuturi feroase și neferoase, inclusiv livrarea de produse semifinite rezultate din prelucrarea, fabricarea sau topirea acestora;*

*2. livrarea de reziduuri și alte materiale reciclabile alcătuite din metale feroase și neferoase, aliajele acestora, zgură, cenușă și reziduuri industriale ce conțin metale sau aliajele lor;*

3. *livrarea de deșuri de materiale reciclabile și materiale reciclabile uzate constând în hârtie, carton, material textil, cabluri, cauciuc, plastic, cioburi de sticlă și sticlă;*

4. *livrarea materialelor prevăzute la pct. 1 - 3 după prelucrarea/transformarea acestora prin operațiuni de curățare, polizare, selecție, tăiere, fragmentare, presare sau turnare în lingouri, inclusiv a lingourilor de metale neferoase pentru obținerea cărora s-au adăugat alte elemente de aliere;”[...].*

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei se reține că în perioada iunie – octombrie 2012, contestatoarea a emis în regim de taxare inversă către .X. S.R.L., facturi al căror obiect îl reprezintă vânzarea de deșuri.

Or, potrivit informațiilor de pe site-ul ANAF, beneficiarul .X. S.R.L. a fost luat în evidență ca plătitor de TVA la data de 01.11.2012, ulterior emiterii facturilor de către contestatoare, nefiind îndeplinită astfel condiția obligatorie pentru aplicarea măsurii de simplificare.

Prin urmare nu poate fi reținut argumentul .X. S.R.L. că această condiție este una formală întrucât legiuitorul a prevăzut în mod expres că această condiție este una obligatorie.

În consecință, având în vedere cele precizate anterior, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au dispus colectarea TVA în sumă de .X. lei, astfel că în temeiul prevederilor 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 .X. S.A.** împotriva Deciziei de impunere nr. F-.X./18.11.2015 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./18.11.2015, **pentru taxa pe valoarea adăugată în suma totală de .X. lei.**

5. Având în vedere că prin prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de .X. S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X./18.11.2015 pentru suma totală de .X. lei reprezentând

taxa pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de **.X. S.A.** împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X./18.11.2015 și pentru suma de **.X. lei**, reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente debitelor menționate anterior.

Se reține că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor aferente taxei pe valoarea adăugată, în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

**6. În ceea ce privește contestația formulată împotriva măsurii 4.1. din Dispoziția nr. .X./19.11.2015 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competența de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția de măsuri în speță nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale.**

**În fapt**, prin Dispoziția nr..X./19.11.2015 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, la pct.4.1. s-a dispus societății următoarele:

“[...] **.X. S.A.** va depune la DGAMC declarații rectificative privind impozitul pe profit pentru perioada 01.02.2008 – 30.09.2013, în conformitate cu cele prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X./18.11.2015, cap.III, alin.(1), pct.1.1.3.”

**În drept**, potrivit art.209 alin.(1) lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data formulării contestației:

*„(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către: [...]*

*c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 5 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și*

*cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale de inspecție/control, indiferent de cuantum.”*

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are competența de soluționare numai a contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare și numai contestații care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 5 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate mai sus, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus și întrucât măsura nr.4.1. stabilită în sarcina .X. S.A. prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./19.11.2015 nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale, se reține că **Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu are competența de soluționare a dispoziției de măsuri în cauză**, aceasta intrând în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, în conformitate cu prevederile art.209 alin. (2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”,*

coroborate cu punctul 5.3 din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

*„5.3. Prin alte acte administrative fiscale prevăzute la art.209 alin.(2) din Codul de procedură fiscală se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art.209 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, și pentru care*

*competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.”*

fapt pentru care pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare organului fiscal emitent al Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./19.11.2015.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se :

### **DECIDE**

**1.** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **.X. S.A.** împotriva *Deciziei de impunere* nr.F-.X./18.11.2015, emisă în baza *Raportului de inspecție fiscală* nr.F-.X./18.11.2015, de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând:

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei - majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**2.** Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor în ceea ce privește măsura 4.1. din Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr .X./19.11.2015 și transmiterea dosarului cauzei pentru acest capăt de cerere spre competență soluționare Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în calitate de organ fiscal emitent al actului atacat.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL**

**.X.**