



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
Judetului Bistrița-Năsăud**

**Biroul de soluționare a contestațiilor**

**DOSAR NR. ...**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8  
Bistrița, Bistrița-Năsăud  
Tel. direct : +0263 212 039  
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510  
Fax : +0263 216 880  
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

### **DECIZIA NR. 51/19.08.2010**

privind soluționarea contestației depusă de SC ... SRL, cu sediul în loc. B

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa .../21.07.2010, asupra contestației formulată de SC ... SRL din loc. B.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../28.06.2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, act prin care s-a stabilit suplimentar în sarcina petentei obligații fiscale în sumă de ... lei constând în taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei. Din totalul obligațiilor fiscale stabilite suplimentar, petenta contestă suma de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ...lei.

Având în vedere prevederile art.205, art.207 și art.209 din Codul de Procedură Fiscală-republicat- constatăm că în speță Direcția Generală a Finanțelor Publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației.

În cauză a fost întocmit referatul de verificare a contestației.

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. .../28.06.2010 (filele 164-167) emisă de organele Activității de Inspecție Fiscală s-a stabilit suplimentar în sarcina SC ... SRL din localitatea Bistrița, printre altele, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Argumentele organelor competente, se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. ... încheiat în 28.06.2010 (filele 1-113), raport care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

În concret, așa cum se arată în raportul de inspecție fiscală, din verificarea Declarației informative 394 referitoare la livrările/achizițiile efectuate de agenții economici pe teritoriul României, s-au constatat neconcordanțe în ce privește

achizițiile declarate de către SC ... SRL, în sensul că furnizorii în cauză nu au declarat livrările respective. Analizând situația fiscală a furnizorilor respectivi s-a constatat că un număr de 26 dintre aceștia nu sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. Facturile emise de acești furnizori conțineau și coloana de taxă pe valoarea adăugată (afereantă numai societăților înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată), iar cu privire la identificarea lor se regăseau datele și adresele fiecărui furnizor, codul unic de înregistrare însoțit de atributul RO, specific plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată. Taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de către aceste societăți, în cuantum de ... **lei** nu a fost admisă la deducere de către organul de inspecție fiscală, fiind încălcate prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Codul fiscal.

Decizia nr. V din 15.01.2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție precizează că nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei.

Atât facturile, cât și chitanțele cu care au fost achitate facturile prezentate în anexa 18, nu au calitatea de document justificativ de înregistrare în contabilitate în sensul reglementărilor legale în materie, respectiv art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată și pct. (1) și (2) din OMFP 3512/2008, întrucât nu conțin date reale în ceea ce privește codul de înregistrare fiscală.

Din verificarea documentelor, organele de control au mai constatat că un număr de 4 furnizori de la care societatea a efectuat aprovizionări de mărfuri și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de aceștia, deși erau înregistrați în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, aveau activitatea suspendată anterior datei la care petenta a derulat tranzacții comerciale.

În asemenea situații, taxa dedusă de SC ... SRL nu este exigibilă, conform prevederilor art. 134, alin. (2) din Codul fiscal. Or, în cazul analizat, cei patru furnizori având activitatea suspendată, nu colectează taxă pe valoarea adăugată și prin urmare societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de societățile în cauză. În aceste condiții, s-a stabilit suplimentar în sarcina SC ... SRL obligații fiscale constând în taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei**, având în vedere prevederile art. 145, alin. (1) din Codul fiscal, prevederi care dispun că "*dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei*".

Aferent taxei stabilită suplimentar, organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, potrivit art. 119-120 din Codul de procedură fiscală.

**II.** Împotriva Deciziei de impunere nr.../28.06.2010 (filele 164-167) petenta a formulat și a depus, prin avocat ... (împuternicire avocațială seria SCPA nr. 304/09.07.2010 - fila 169), contestație înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală B sub nr.../14.07.2010 (filele 169-175). Contestația, completată cu referatul cu propuneri de soluționare întocmit de organele emitente ale deciziei de impunere, a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, sub nr. .../23.07.2010 (filele 169-181).

Din actele depuse la dosar, reținem că petenta contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ...lei.

În contestația depusă, SC ... SRL susține că taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar nu are nici un temei legal, ci doar prin extrapolarea interpretării dispozițiilor legale invocate de organul de control s-a ajuns la concluzia că SC ... SRL trebuie să plătească taxă pe valoarea adăugată în sumă de... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ...lei.

Astfel, în opinia petentei, în cazul celor 26 de furnizori care nu au declarat livrările efectuate, nefiind înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, problema care se pune este dacă este corect ca, în condițiile în care furnizorii au prezentat documente prin care au indus în eroare cumpărătorul, acestuia din urmă să îi fie imputate consecințele utilizării unor documente false.

Având în vedere că documentele respective erau formulare tipizate care conțineau toate informațiile obligatorii prevăzute de dispozițiile art. 155 din Codul fiscal, petenta consideră că din punctul de vedere al cumpărătorului îndeplineau condițiile unui act justificativ. Prin urmare, în mod corect a fost dedusă taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste documente.

În susținerea contestației sale, SC... SRL mai arată următoarele:

- este inadmisibil și nelegal imputarea consecințelor faptelor unei persoane care nu a avut nicio contribuție la comiterea lor. Dacă furnizorii nu au respectat legea și au prezentat documente care păreau a fi legale, aceștia trebuie să suporte consecințele. Furnizorii respectivi ar trebui cercetați sub aspectul infracțiunii de fals, uz de fals și înșelăciune și obligați la plata prejudiciului.

- dacă și SC ... SRL și furnizorii ar fi obligați la plata acestor sume, s-ar ajunge la situația unei plăți duble către buget, respectiv a îmbogățirii fără justă cauză a statului.

- Decizia nr. V din 15.01.2007 a ICCJ confirmă aceste susțineri, având în vedere faptul că documentele prezentate au furnizat toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare la data efectuării operațiunii. Așadar au calitatea de document justificativ. Faptul că documentele justificative nu aveau date reale, s-a stabilit ulterior de către organele de control care au atribuit în acest sens;

- în cazul furnizorilor care nu erau înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată și au fraudat în acest fel statul, acest aspect nu putea să fie cunoscut și excede diligențelor normale ale unui cumpărător;

- în cazul celor patru furnizori care deși aveau activitatea suspendată, au făcut acte de comerț (pe care petenta nu avea posibilitatea să-i verifice), contestatara consideră că documentele pe baza cărora a dedus taxa pe valoarea adăugată sunt acte justificative. Numai reprezentanții celor patru societăți furnizoare sunt vinovați și aceștia trebuie să suporte consecințele unor astfel de fapte.

**III.** Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, a motivelor invocate de contestatoare și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

În urma inspecției fiscale generale organele de control au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ... lei constând în taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ...\_lei, ca urmare a neadmiterii la deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de

societăți neînregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, precum și de societăți care se aflau în inactivitate temporară înscrisă în Registrul Comerțului. Facturile în cauză au fost emise de furniori în perioada 2007-2010.

În contradictoriu cu organul de inspecție fiscală, SC ... SRL susține că facturile cu care a achiziționat mărfurile îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 155 din Codul fiscal, referitoare la informațiile pe care trebuie să le cuprindă documentele justificative privind deducerea taxei pe valoarea adăugată. Faptul că furnizorii au înscris taxa pe valoarea adăugată pe facturi, în cazul celor neplătitori, iar cei suspendați au emis facturi, nu pot fi reținute în culpa petentei.

În principiu, în mod corect a sesizat organul de inspecție fiscală faptul că nu se poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de societăți care nu intră în categoria celor care desfășoară operațiuni taxabile sau operațiuni scutite cu drept de deducere.

Cît privește însă modul în care au fost stabiliți și incluși cei 26 de agenți economici în categoria societăților neînregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată (Anaxa 14-fila 70), nu putem însuși punctul de vedere al organului de inspecție fiscală. Potrivit celor înscrise în raportul de inspecție fiscală, în urma verificării declarației informative 394 referitoare la livrările/achizițiile efectuate pe teritoriul României, s-au constatat neconcordanțe în ce privește achizițiile declarate de SC ... SRL în sensul că furnizorii societății nu au declarat livrările respective. Întrucât societățile în cauză **figurează pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice ca societăți neînregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată la data verificării-adică data de 22.06.2010**, potrivit anexelor 15.1-15.26 (filele 44-69), organul de inspecție fiscală a apreciat că petenta nu poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferent tuturor facturilor emise de către aceste societăți.

Informațiile publicate pe site-ul MFP reflectă situația actuală (la momentul consultării) a agenților economici, fără a pune la dispoziția contribuabililor sau a oricăror persoane interesate, date în legătură cu istoricul vectorului fiscal al societății. Astfel, deși la data de 22.06.2010, data când organele de inspecție fiscală au consultat site-ul, societățile în cauză figurau neînregistrate ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, **nu probează că respectivele societăți nu au fost înregistrate în acest scop, la data efectuării operațiunilor impozabile.**

Analizând starea fiscală a societăților cuprinse în anexa 14 la raportul de inspecție fiscală, organul de soluționare a constatat că cea mai mare parte a acestora au fost declarate inactive prin Ordin al președintelui ANAF, fiindu-le anulate înregistrările în scopuri de taxă pe valoarea adăugată ulterior apariției în lista societăților inactive. În acest sens exemplificăm:

- SC ... SRL, CUI ... a fost declarată inactivă prin OPANAF nr. 363/25.03.2009 și anulată înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată cu data de **01.05.2009**. Facturile cu care petenta a achiziționat mărfuri de la această societate au fost emise în luna februarie a anului 2007 (factura .../01.02.2007 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și factura .../01.02.2007 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei);

-SC ...SRL, CUI ... a fost declarată inactivă prin OPANAF nr. 134/30.01.2008 și anulată înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată cu data de **01.03.2008**.

Facturile cu care petenta a achiziționat marfuri de la această societate au fost emise în luna mai a anului 2007 (factura .../04.05.2007 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și factura .../06.05.2007 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei);

- SC ... SRL, CUI ... a fost declarată inactivă prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009 și anulată înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată cu data de **01.07.2009**. Facturile cu care petenta a achiziționat marfuri de la această societate au fost emise anterior acestei date, astfel : factura .../28.05.2007 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, factura .../28.06.2007 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, factura .../30.10.2008 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, factura .../10.02.2009 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

În aceeași situație, respectiv de facturi emise de către societățile furnizoare înainte de anularea de către organul fiscal competent a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată , se află următoarele societăți cuprinse în anexa 14 la raportul de inspecție fiscală : SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL.

Este adevărat că o parte dintre societățile cuprinse la anexa 14 au emis facturi și înainte și după anularea înregistrării de taxă pe valoarea adăugată. În acest sens exemplificăm:

-SC ... SRL , CUI a fost declarată inactivă prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009 și anulată înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată cu data de **01.07.2009**. Facturile cu care petenta a achiziționat marfuri de la această societate au fost emise astfel: factura .../27.10.2008 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și factura .../13.06.2008 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, facturi emise înainte de anularea înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, iar factura .../20.04.2010 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, factura emisă după anularea înregistrării;

- SC ... SRL CUI ... a fost declarată inactivă prin OPANAF nr. 1039/24.07.2007 și anulată înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată cu data de **01.09.2007**. Facturile cu care petenta a achiziționat marfuri de la această societate au fost emise astfel: factura .../29.06.2007 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și factura .../10.04.2007 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, facturi emise înainte de anularea înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, iar factura .../10.10.2008 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei a fost emisă după anularea înregistrării;

În lista societăților considerate neplătitoare de taxă pe valoarea adăugată se regăsesc și societăți de la care petenta a achiziționat mărfuri și au emis facturi după data anulării de către organul fiscal competent a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, astfel:

-SC ... SRL, CUI ... a fost declarată inactivă prin OPANAF nr. 134/30.01.2008 și anulată înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată cu data de **01.03.2008**

dar factura .../24.04.2008 în sumă totală de ... lei cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei a fost emisă după această dată;

- SC ... CUI ... a fost declarată inactivă prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009 și anulată înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată cu data de **01.07.2009** dar factura .../10.02.2010 în sumă totală de ... lei cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și factura .../23.12.2009 în sumă de ... lei cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei au fost emise după această dată;

O altă categorie de societăți înscrise în anexa 14 la societățile neînregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, dar care au activitatea suspendată și au emis facturi fie înainte de această dată, fie după această dată, sau au fost radiate din Registrul comerțului și au emis facturi ulterior radierii.

De exemplu:

- SC ... SRL CUI ... nu figurează în lista inactivilor declarați prin ordin al președintelui ANAF, dar figurează pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice ca având activitatea suspendată cu data de **01.07.2010**, însă factura .../26.11.2007 în valoare totală de ... cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei a fost emisă anterior acestei date.

- SC ... SRL, CUI ... are activitatea suspendată începând cu data de **22 iunie 2009**, dar facturile au fost emise înainte de această dată și anume: factura .../30.04.2009 în sumă totală de ...cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, factura .../25.09.2008 în sumă totală de ... lei cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și factura .../27.09.2008 în sumă totală de ... cu taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei;

- SC ... SRL CUI ... nu figurează în lista inactivilor declarați prin ordin al președintelui ANAF, dar figurează pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice ca radiată cu data de **03.06.2008**, dar factura .../27.08.2008 în valoare totală de ... cu taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei a fost emisă după această dată.

În raport cu cele prezentate mai sus, constatăm că stabilirea suplimentară a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei**, prin neadmiterea la deducere a taxei aferente facturilor emise de 26 de agenți economici cuprinși în anexa 14 s-a făcut exclusiv pe baza datelor și informațiilor cuprinse pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice (din perioada efectuării inspecției), fără a se analiza situația concretă a furnizorilor și implicit a operațiunilor reflectate în facturi la datele când au fost realizate operațiunile de livrare.

Din analiza celor de mai sus, apreciem că informațiile puse la dispoziție de Ministerul Finanțelor **vor constitui un punct de plecare în vederea efectuării inspecției fiscale și stabilirii stării de fapt fiscale reale**, fără însă ca informațiile de pe site-ul MFP să constituie un temei și o condiție pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În raport cu starea de fapt anterior prezentată, a documentelor existente la dosar și a normelor legale incidente, urmează să se stabilească dacă SC ... SRL avea dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile cu care a achiziționat mărfuri de la societățile nominalizate în anexa 14-fila 70 și în anexa 18 - fila 10-11.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 146, alin. (1), lit. a), art. 153, alin. (1) și art. 155, alin. (5) și (9), art. 11, alin. (1), (1<sup>^</sup>1) și (1<sup>^</sup>2) din Codul fiscal, precum și prevederile Ordinului ANAF nr. 605/2008 și ale Ordinului ANAF 1786/2010 privind procedura de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi.

În conformitate cu prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Codul fiscal:

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

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o **factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)**:*

Potrivit art. 155 alin. (5) din Codul fiscal :

*" Art. 155*

*(...)*

*(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

*a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;*

*b) data emiterii facturii;*

*c) denumirea/numele, adresa și **codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura**;*

*d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;*

*e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;*

În ceea ce privește societățile obligate a se înregistra în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, art. 153 din Codul fiscal dispune:

*"(1) **Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125<sup>^</sup>1 alin. (2) lit. b), 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, (...)**"*

Din textele de lege citate anterior, rezultă că deducerea taxei pe valoarea adăugată se poate face numai pe baza documentelor, în speță facturi fiscale, **emise de către persoane înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.**

Potrivit prevederilor speciale pentru aplicarea Codului fiscal cuprinse la art. 11:

*" (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.*

*(1<sup>1</sup>) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*

*(1<sup>2</sup>) 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. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.*

Prin procedura de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi aprobate prin Ordinul președintelui ANAF 605/2008 se reglementează clar condițiile și termenul de anulare a certificatului de înregistrare în scopuri de tva, termen de la care drepturile și obligațiile plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la Titlul VI din Codul fiscal nu mai produc efecte juridice, astfel:

*"1. Organele fiscale anulează din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor inactivi constituită potrivit reglementărilor legale în vigoare.*

*2. Procedura de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor inactivi se aplică ori de câte ori se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, un ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi, în termen de 5 zile lucrătoare de la data publicării acestuia.*

(...)

#### *C. Dispoziții tranzitorii*

*(1) Data anulării din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA pentru contribuabilii inactivi, stabiliți potrivit pct. 1, este data de întâi a lunii următoare celei în care a fost publicat prezentul ordin în Monitorul Oficial al României, Partea I.*

Așadar, este limpede că potrivit normelor legale în vigoare, societățile comerciale sunt scoase din evidența plătitorilor de taxă după aprobarea și publicarea listei contribuabililor inactivi, anterior respectivei date aveau obligația colectării taxei iar beneficiarii bunurilor livrate aveau dreptul deducerii taxei, în condițiile reglementate de art. 145-147 din Codul fiscal.

În aceste condiții se impune verificarea stării de fapt fiscale a furnizorilor de mărfuri, la data emiterii facturilor, și în funcție de normele legale citate mai sus luarea în considerare a tranzacțiilor comerciale legal efectuate între două societăți din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei** dedusă de către petentă de pe facturi emise de plătitori de taxă pe valoarea adăugată după ce activitatea acestora a fost suspendată, facem următoarele precizări:

Potrivit, dispozițiilor art. 153, alin. (9) din Codul fiscal modificat prin OUG nr. 46/25.05.2009 și numerotat conform OUG nr. 109/13.10.2009:

" (...)



(9) *Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. De asemenea, **organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA**, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a **persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii.** Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență."*

Potrivit normelor legale citate, anularea înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată se va face de către organul fiscal competent după înregistrarea inactivității temporare în Registrul comerțului. Până la anularea înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, drepturile și obligațiile cu privire la taxa pe valoarea adăugată prevăzute de Titlul VI al Codului fiscal trebuie respectate, iar codul de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată este valid. Așadar, dacă o societate emite o factură în această perioadă, până la anularea înregistrării, este obligată să colecteze taxa pe valoarea adăugată.

Că este așa rezultă și din prevederile Ordinului președintelui ANAF 1221/12 iunie 2009 privind Procedura de aprobare a regimului de declarare derogatoriu potrivit căruia societăților aflate în inactivitate temporară pot solicita, iar organul fiscal competent poate aproba alte termene sau condiții de depunere a declarațiilor fiscale pentru impozitele, taxele și contribuțiile administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală. Altfel, decontul de taxă pe valoarea adăugată trebuie depus la organul fiscal teritorial la termenele prevăzute de art.156<sup>2</sup> din Codul fiscal.

Potrivit pct. 3 din ordinul menționat mai sus:

" 3. **Pentru a beneficia de regimul de declarare derogatoriu, pe perioada supusă acestui regim, contribuabilii trebuie să îndeplinească, cumulativ, următoarele condiții:**

**a) să nu desfășoare niciun fel de activitate;**

**b) să nu obțină venituri din exploatare, venituri financiare, venituri extraordinare și/sau alte elemente similare veniturilor;"**

iar potrivit punctului 21:

" 21. *În situația în care, în perioada aprobată pentru aplicarea regimului de declarare derogatoriu, organul fiscal constată neîndeplinirea condițiilor prevăzute la pct. 3, contribuabilul va reintra în regimul normal de declarare.*

*În această situație, organul fiscal competent va notifica contribuabilul cu privire la încetarea regimului de declarare derogatoriu."*

În raport de prevederile legale citate, concluzionăm că în cazul în care societățile comerciale înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată **obțin venituri în perioada de suspendare a activității și nu le-a fost anulată înregistrarea în scopuri de taxă** și implicit certificatul de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, au obligația de a calcula, declara și vărsa taxa pe valoarea adăugată de plată

la bugetul consolidat al statului. Menționăm că potrivit art. 11 din Codul fiscal nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate **cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală**, fără a se face referire la societățile care au activitatea suspendată, înscrisă în Registrul comerțului.

Este adevărat că potrivit art. 5 al Ordinului președintelui ANAF nr. 1786/2010:

"(...)

*(2) Anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor aflați în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, se efectuează cu data de întâi a lunii următoare celei în care starea de inactivitate temporară a fost înscrisă în registrul comerțului".*

În raport de norma legală citată rezultă că dacă societatea este suspendată prin registrul comerțului devine automat neplătitoare de taxa pe valoarea adăugată. În momentul reluării activității, aceasta va deveni plătitoare numai în condițiile Codului fiscal.

Dar, având în vedere publicarea acestui ordin în Monitorul Oficial în data de 5 mai 2010, precum și faptul că organul fiscal are obligația emiterii unei decizii privind anularea înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, decizie care poate fi contestată de contribuabil în condițiile art. 207 și art. 209 din Codul de procedură fiscală, se concluzionează că datele înscrise pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice la data de 22.06.2010, date avute în vedere de organul de inspecție fiscală, nu pot constitui temei privind stabilirea cu certitudine a stării fiscale a unei societăți comerciale și, implicit, nu poate fi o condiție pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Îndeplinirea condiției prevăzută de dispozițiile art. 146, alin. (1), lit. a) coroborate cu prevederile art. 155, alin. (5) și le art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, potrivit cărora taxa pe valoarea adăugată poate fi dedusă numai de pe facturi emise de societăți înscrise în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, aspect corect sesizat de organele de inspecție fiscală, nu poate fi verificată doar prin consultarea site-ului MFP. Informații din baza de date vor constitui un punct de plecare în vederea examinării tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice născute până la data publicării acestor instrucțiuni, urmând ca potrivit art. 49 coroborat cu art. 51 din Codul de procedură fiscală să se determine starea de fapt concretă a fiecărui contribuabil în funcție de care se aprecieze dacă datele înscrise pe facturile emise, în speță codul de înregistrare fiscală, au fost corecte și legale, solicitându-se informații deținute de organele fiscale competente.

Concluzionând, pentru stabilirea corectă și legală a taxei pe valoarea adăugată este absolut necesară verificarea societăților care au emis facturile, în vederea stabilirii datei la care acestea au fost înregistrate ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, a datelor în care le-a fost anulat înregistrarea ori au fost reactivate, urmând ca în funcție de aceste elemente să se stabilească dacă SC ... SRL putea să-și exercite dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, iar în raport de constatări să fie recalculat și recuantificate obligațiile datorate, potrivit legii.

În raport cu starea de fapt constatată și consemnată în considerentele deciziei, este indubitabil faptul că maniera de abordare a organelor de inspecție fiscală a condus la denaturarea bazei de impunere și implicit a obligațiilor stabilite, fiind necesară adoptarea unei măsuri de desființare a actelor contestate.

Ținând seama de cele mai sus arătate, se impune desființarea deciziei de impunere .../28.06.2010 pentru suma de... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată , precum și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (3), din Codul de procedură fiscală -republicat, se

### **DECIDE:**

Desființarea în totalitate a Deciziei de impunere nr. .../28.06.2010 pentru suma de .... **lei**, constând în taxa pe valoarea adăugată în sumă de **... lei** și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **... lei** și refacerea controlului cu respectarea prevederilor pct. 12.7 din instrucțiunile aprobate prin OMFP nr. 519/2005 și a celor prevăzute în considerente.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean B, Secția de contencios administrativ.

**p. DIRECTOR EXECUTIV**