



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel : +0263 212 039 ; 210 661
Fax : +0263 216 880
e-mail : contestati@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor **DOSAR NR. .../2013**

DECIZIA NR. 31/22.04.2013

privind soluționarea contestației depusă de SC L. SRL, CUI-..., cu sediul în loc. ..., str. ..., nr. ... și înregistrată la DGFP Bistrița-Năsăud sub nr. .../04.04.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, prin adresa nr. .../04.04.2013 (fila 51), în legătură cu contestația depusă de SC L. SRL din Bistrița

Contestația a fost formulată prin S.C.P.A. ... (împuternicirea avocațială nr. .../25.03.2013, fila 44) și este îndreptată împotriva Deciziei de impunere nr. .../20.02.2013 (filele 40-42) și Dispoziției de măsuri nr. .../12.02.2013 (fila 39).

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 din Codul de procedură fiscală și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr. .../20.02.2013.

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

I. Prin Decizia de impunere nr. .../20.02.2013 (filele 40-42), emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, s-au stabilit în sarcina SC L. SRL din Bistrița obligații fiscale suplimentare în quantum total de **... lei**, din care **... lei** reprezintă TVA, **... lei** reprezintă dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA și **... lei** sunt penalități de întârziere aferente aceluiași impozit.

Societatea a fost verificată sub aspectul taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2009-31.12.2012, de către organele AIF BN, întocmindu-se în acest sens Raportul de inspecție fiscală nr. .../20.02.2013 și Decizia de impunere nr. .../20.02.2013.

Inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada 05.02.2013-20.02.2013, iar cu ocazia acesteia s-a constatat faptul că SC L. SRL din Bistrița, CUI-... a înregistrat în luna august 2011 achiziția unei rulete Monaco Prestige, în valoare de ... lei și TVA de ... lei, conform facturii nr. .../30.08.2011 (anexa nr. 6 la RIF, fila 21), de la SC S. SRL din comuna ..., județul ..., CUI-....

Din informațiile furnizate de baza de date a Ministerului de Finanțe a rezultat că SC S. SRL este declarată inactivă de la data de 18.05.2011, dată de la care contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale sau alte documente. De asemenea, s-a constatat că SC S. SRL a fost scoasă din evidența plătitorilor de TVA începând cu 01.06.2011.

Având în vedere cele prezentate anterior cât și dispozițiile art. 11 alin. (1²), art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (5) lit. d) din Codul fiscal organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei înscrisă în factura nr. .../30.08.2011 (fila 21), deoarece factura în cauză a fost emisă de un contribuabil declarat inactiv începând cu 18.05.2011 și a cărei înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată începând cu 01.06.2011.

Achiziția în valoare de ... lei s-a înregistrat în contul de imobilizări. Contravaloarea facturii, reprezentând ... lei, a fost achitată prin compensare cu datoriile neachitate de către SC S. SRL, conform ordinului de compensare anexat (anexa nr. 7 la RIF, filele 14-15).

În conformitate cu prevederile art. 119-120 din Codul de procedură fiscală, pentru TVA stabilită suplimentar de plată, de ... lei, au fost calculate obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei, din care ... lei-dobânzi/majorări de întârziere și ... lei-penalități de întârziere.

Societatea a fost verificată pentru perioada 01.01.2009-30.09.2012 și sub aspectul impozitului pe profit. Cum achiziția în valoare de ... lei, efectuată de la contribuabilul inactiv SC S. SRL din ..., județul ..., a fost înregistrată în contabilitate într-un cont de imobilizări corporale și nu s-a calculat amortizare, aceasta nu a influențat calculul impozitului pe profit, iar organele de inspecție nu au stabilit sume suplimentare la acest capitol.

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. .../20.02.2013 și a Dispoziției de măsuri nr. .../12.02.201,3 SC L. SRL din ... a depus contestația prin S.C.P.A. ... (împuternicirea avocațială nr. .../25.03.2013, fila 44). Contestația a fost înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../26.03.2013 și la Biroul de soluționare contestații sub nr. .../04.04.2013.

Prin contestația depusă (filele 45-46), petenta arată că nu este de acord cu sumele stabilite suplimentar, constând în:

- taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere de ... lei, aferente TVA;
- penalități de întârziere de ... lei, aferente TVA.

Petenta consideră că actele atacate sunt nelegale, iar constatările organelor de inspecție sunt netemeinice, pentru argumentele care urmează:

- sumele contestate sunt rezultatul unei operațiuni cu SC S. SRL, care, conform constatărilor organelor de control este o persoană declarată inactivă la data operațiunii;
- organele de inspecție nu au verificat dacă situația de inactivitate a societății menționate este opozabilă petentei la data efectuării operațiunii;

- nu se face nicio referire la publicitatea acestei situații, pentru ca subscrisa să poată fi culpabilizată pentru fapta de a înregistra în evidența contabilă și de a deduce taxa aferentă tranzacției cu societatea în cauză;
- un aspect deosebit de important pentru justa soluționare a cauzei îl constituie faptul că OPANAF nr. 2249/2010, prin care SC S. SRL a fost declarată inactivă nu a produs efecte juridice întrucât nu a fost comunicat societății;
- la art. 3 din OPANAF nr. 819/2008 se prevede că declararea agenților economici inactivi se face prin aprobarea de către președintele ANAF a listei în care aceștia sunt menționați iar comunicarea actului administrativ prin care un număr de agenți economici sunt declarați inactivi se face doar prin publicitate, respectiv prin publicarea pe pagina de internet a ANAF;
- este evident că **ne aflăm în prezența unui act administrativ cu caracter individual**, prin care se dispune o măsură administrativă față de anumite subiecte de drept determinate, iar nu în prezența unui act cu caracter normativ cu aplicabilitate generală;
- actul administrativ trebuie comunicat potrivit ordinii de realizare a comunicării reglementată de art. 44 din Codul de procedură fiscală, chestiune stabilită în mod neechivoc prin Decizia Curții Constituționale nr. 536/2011;
- actul administrativ prin care această societate a fost declarată inactivă a fost comunicat doar prin publicitate, modalitate care este nelegală, deoarece sediul contribuabilului era cunoscut;
- având în vedere prevederile art. 45 din Codul de procedură fiscală („*Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii*”) este evident că **OPANAF nr. 2249/2010 nu a produs efecte și, pe cale de consecință, dispozițiile sale nu pot fi avute în vedere pentru încheierea unor acte fiscale.**

În raport cu toate cele precizate anterior, petenta solicită anularea actelor atacate, ca fiind întemeiate pe un act administrativ lipsit de efecte juridice.

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

În fapt, prin Decizia de impunere nr. .../20.02.2013 s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de ... lei (... lei-TVA, ... lei-dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA, ... lei-penalități de întârziere aferente TVA), ca urmare a neadmiterii la deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în factura nr. .../30.08.2011 (fila 21) emisă de contribuabilul inactiv SC S. SRL din ..., județul ..., CUI-.... Organele de inspecție și-au întemeiat măsurile dispuse pe prevederile art. 11 alin. (1²), art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (5) lit. d) din Codul fiscal.

În contradictoriu cu organele de inspecție, petenta arată că OPANAF nr. 2249/2010 prin care furnizorul SC S. SRL a fost declarat inactiv nu îi este opozabil și este lipsit de efecte juridice, deoarece este un act administrativ cu caracter individual și nu un act normativ cu aplicabilitate generală, nu a fost

comunicat conform ordinii de realizare a acestei proceduri prevăzută de art. 44 din Codul de procedură fiscală, chestiune stabilită în mod neechivoc prin Decizia Curții Constituționale nr. 536/2011.

Din verificările efectuate de organul de soluționare rezultă că societatea furnizoare, SC S. SRL din ..., județul ..., CUI-... a fost declarată inactivă prin OPANAF nr. 2024/02.05.2011 (fila 54), publicat la data de 03.05.2011 (fila 55) și intrat în vigoare la data de 19.05.2011, figurând la poziția nr. ... din lista anexată ordinului în cauză (fila 53). Temeiul legal al declarării stării de inactivitate a fost OPANAF nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare.

În raport cu starea de fapt descrisă anterior urmează a se stabili dacă organele de inspecție, în mod legal, nu au admis la deducere TVA în sumă de ... lei înscrisă în factura nr. .../30.08.2011 emisă de un contribuabil care, la data tranzacției, era deja declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

În drept, sunt incidente următoarele dispoziții legale:

- art. 11 alin. (1²) din Codul fiscal în vigoare pe perioada 01.01.2011-16.09.201:
„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, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită. 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 căroră le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

- art. 3 din OPANAF nr. 575/2006:

“ (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.”

- 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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

...”

- art. 155 alin. (5) din Codul fiscal: *“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;
...”

Dintre prevederile speciale pentru aplicarea Codului fiscal, prezintă importanță dispozițiile art. 11 alin. (1²), textul de lege aplicabil speței fiind cel anterior citat. Potrivit acestuia, legiuitorul a înțeles să reglementeze fără echivoc și în mod imperativ faptul că tranzacțiile, cu excepția achizițiilor prin procedura de executare silită, efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui ANAF nu se iau în considerare de către organele fiscale, iar ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se aduce la cunoștința contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate prin publicare pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală. De asemenea, Ordinul 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi dispune în mod indubitabil că agentul economic declarat inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, iar dacă acestea totuși au fost emise cu încălcarea acestei interdicții, atunci ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

În speță, prin Ordinul nr. 2024/02.05.2011 (fila 54) s-a aprobat Lista contribuabililor declarați inactivi, prevăzută în anexa care face parte integrantă din ordin, listă ce a fost afișată concomitent la sediul și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală în data de 03.05.2011 (fila 55), în care la poziția nr. ... este înscrisă și SC S. SRL din ..., județul ..., CUI-...0 (fila 53).

În raport cu prevederile art. 11 alin. (1²) din Codul fiscal rezultă că declararea inactivității unui contribuabil începe cu data intrării în vigoare a ordinului președintelui ANAF emis în acest scop, care este opozabil atât contribuabililor cărora le este destinat cât și persoanelor interesate, iar modalitatea legală de comunicare a ordinului și listei contribuabililor declarați inactivi este prin publicare pe pagina de internet a ANAF. Astfel, prin prisma prevederilor coroborate ale art. 11 alin. (1²) din Codul fiscal și art. 3 din OPANAF nr. 575/2006 este evident că factura nr. .../30.08.2011 emisă de SC S. SRL din ..., județul ..., CUI-..., nu poate fi luată în considerare și nu poate produce efecte juridice din punct de vedere fiscal, cu consecința directă a neadmiterii la deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceasta.

Cum la data achiziției consemnate în factura nr. .../30.08.2011, societatea furnizoare (SC S. SRL din ...) era deja declarată inactivă prin ordin al președintelui ANAF (începând cu 19.05.2011), orice facturi vizând achiziții de bunuri sau servicii de la acest furnizor (indiferent de cumpărător/beneficiar) nu pot fi luate în considerare de organele fiscale și nu produc efecte juridice fiscale. Pe cale de consecință nu se va acorda, la cumpărător/beneficiar, dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate după data intrării în vigoare a ordinului președintelui ANAF în cauză.

În subsidiar, menționăm că începând cu 01.06.2011 societatea furnizoare (SC S. SRL din ...) nu mai este nici persoană impozabilă din punct de vedere al

TVA, fiindu-i anulată din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA așa cum prevede art. 153 alin. (9) din Codul fiscal. Din această perspectivă, orice facturi de achiziții de la furnizorul SC S. SRL, emise după data anulării înregistrării în scopuri de TVA, nu mai îndeplinesc nici condițiile imperative ale deducerii prevăzute la art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (5) lit. d) din Codul fiscal.

Așa fiind, **concluzionăm că neluarea în considerare a tranzacției reflectate în factura nr. .../30.08.2011 emisă de SC S. SRL și măsura anulării de către organele de inspecție a dreptului de deducere a TVA în cuantum de ... lei înscrisă în aceasta, sunt legale.**

În ceea ce privește apărărilor petentei, considerăm că acestea sunt neîntemeiate, având în vedere cele ce urmează:

- ordinul prin care SC S. SRL din ... a fost declarată inactivă este OPANAF nr. 2024/02.05.2011 și nu OPANAF nr. 2249/2010, temeiul legal al inactivării fiind Ordinul 575/2006 și nu Ordinul 819/2008;
- modalitatea de comunicare a ordinului și listei contribuabililor declarați inactivi este reglementată prin dispoziții legale speciale, cele prevăzute la art. 11 alin. (1²) din Codul fiscal, potrivit cărora ordinul și lista se afișează prin publicare pe pagina de internet a ANAF și produc efecte, de la data intrării în vigoare, atât față de contribuabilii cărora se adresează cât și față de orice alte persoane interesate;
- în concret, OPANAF nr. 2024/02.05.2011 a fost comunicat în baza prevederilor legale speciale prevăzute de art. 11 alin. (1²) din Codul fiscal și cu respectarea condițiilor impuse de art. 44 alin. (3) din Codul de procedură fiscală (referitoare la publicarea concomitentă la sediul și pe pagina de internet a ANAF, precum și intrarea în vigoare în termen de 15 zile de la publicare) și produce efecte atât față de contribuabilii indicați în listă cât și față de persoanele interesate, din momentul intrării sale în vigoare, respectiv 19.05.2011;
- în raport cu norma specială precitată, apreciem că, invocarea ordinii de comunicare a actelor administrative fiscale (definite conform art. 41 din Codul de procedură fiscală), prevăzută de art. 44 din Codul de procedură fiscală și stabilită fără echivoc prin decizia Curții Constituționale nr. 536/28.04.2011 (publicată în Monitorul Oficial nr. 482/07.07.2011, producând deci efecte doar după această dată) nu este aplicabilă ordinelor președintelui ANAF prin care contribuabilii sunt declarați inactivi și deci, în concret, nici Ordinului Președintelui ANAF nr. 2024/02.05.2011 (prin care SC S. SRL din ..., județul ..., CUI-... a fost declarată inactivă).

În concluzie, ***pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr. .../20.02.2013 urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.***

În mod corelativ, ținând cont de principiul de drept „accesorium sequitur principale”, ***contestația urmează a fi respinsă și pentru accesoriile aferente, în sumă de ... lei*** (din care ... lei-dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA și, respectiv, ... lei-penalități de întârziere aferente TVA).

În ceea ce privește contestația depusă împotriva Dispoziției de măsuri nr. .../12.02.2013 arătăm că, potrivit art. 209 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, competența de soluționare revine organului emitent al acesteia, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației vizând suma totală de ... lei (din care ... lei-TVA, ... lei-dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA și, respectiv, ... lei-penalități de întârziere aferente TVA) și, pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor stabilite prin Decizia de impunere nr. .../20.02.2013.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, secția de contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,

ȘEF BIROU,