

**DECIZIA nr. 125/10.03.2022**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**X SRL**  
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. MBR-REG .../04.02.2022

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată de Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice prin adresa nr. MBS5\_AIF .../03.02.2022, completată cu adresa nr. .../09.02.2022 înregistrate la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr. MBR-REG .../04.02.2022 și nr. MBR-REG .../10.02.2022 cu privire la contestația formulată de societatea comercială X SRL, cu domiciliul fiscal în București, ....

Obiectul contestației, remisă prin poștă la data de **26.01.2022** și înregistrată la Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice sub nr. .../28.01.2022 îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr. .../14.12.2021 emisă de Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice, comunicată prin remitere sub semnătură în data de **16.12.2021**, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ... lei reprezentând TVA, sumă contestă.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de societatea comercială X SRL.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector 5 a Finanțelor Publice au efectuat verificarea documentară cu privire la TVA pentru perioada 01.02.2016 - 31.12.2020 la societatea comercială X SRL, constatările fiind consemnate în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr. .../14.12.2021, prin care s-au stabilit obligații suplimentare de plată în sumă de ... lei reprezentând TVA.

Diferența de TVA în sumă de ... lei stabilită suplimentar reprezintă taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă activității economice desfășurate de societate după data anulării înregistrării în scopuri de TVA (01.02.2016), în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (8), art. 268 alin. (9) lit. a), art. 291 alin. (1) lit. a) și lit. b), art. 316 alin. (11) lit. e) și art. 324 alin. (10) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 36 lit. a) și lit. b) pct. 4 din H.G. nr. 1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

II. Prin contestația formulată societatea comercială X SRL solicită admiterea în totalitate a contestației și desființarea în tot a Deciziei de impunere nr. .../14.12.2021 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector 5 a Finanțelor Publice, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, susținând următoarele:

Contestatarea invocă excepția nulității Deciziei de impunere nr. .../14.12.2021, raportat la dispozițiile art. 49 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind lezată în drepturile sale.

Totodată, aceasta consideră că organul fiscal emitent al actului atacat a încălcat prevederile art. 149 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu

modificările și completările ulterioare și prevederile O.P.A.N.A.F. nr. 3666/2020, întrucât nu a emis nicio “Dispoziție de măsuri ca urmare a verificării documentare”.

Contestatară concluzionează că “... procedura de verificare documentară ar fi putut avea un rezultat diferit, în lipsa acestei neregularități ...”.

Contestatară consideră constatările echipei de inspecție fiscală ca fiind eronate și nefondate, deoarece a omis să constate că:

- societatea comercială X SRL “nu a menționat TVA pe facturile emise și potrivit articolului 203 din Directiva 2006/112, TVA este datorată de orice persoană ce menționează această taxă pe o factură”;

- cifra de afaceri netă anuală înscrisă în situațiile financiare anuale pentru exercițiile financiare 2016-2020 a fost inferioară plafonului prevăzut la art. 310 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- persoana impozabilă X SRL nu a depășit în niciun an din perioada verificată 2016-2020 plafonul de scutire, prevăzut la art. 310 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu a dedus TVA aferentă achizițiilor și nu a menționat TVA pe facturile emise respectând dispozițiile art. 310 alin. (10) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În susținere, contestatară invocă jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauza Volkswagen C-533/16 pct. 60, Hotărârea din 22 octombrie 2015 PPUH Stehcemp C-277/14 pct. 39 și 40, Hotărârea din 9 iulie 2015 Salomie și Oltean C-183/14 pct. 63, Hotărârea din 7 martie 2018 Dobre C-159/17 pct. 34, Hotărârea din 24 octombrie 1996 Elida Gibbs C-317/94 pct. 19, Hotărârea din 7 noiembrie 2013 Tulică și Plavoșin C-249/12 și C-250/12 pct. 34 și 35, Hotărârea din 31 ianuarie 2013 LVK - 56 EOOD C-643/11, Hotărârea din 18 iunie 2009 Stadeco C-566/07 pct. 26.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatorului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

***Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează TVA stabilită în urma verificării documentare în condițiile în care este persoană impozabilă și avea obligația colectării TVA aferentă activității desfășurate chiar dacă i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA.***

**În fapt**, societatea comercială X SRL a făcut obiectul unei acțiuni de verificare documentară privind TVA pentru perioada 01.02.2016 - 31.12.2020, în conformitate cu prevederile art. 148 și art. 149 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Conform Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr. .../14.12.2021, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă activității economice desfășurate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, deși în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (8) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal avea obligația să plătească TVA aferentă livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii. Prin urmare, în conformitate cu prevederile art. 286 alin. (1) lit. a) și art. 291 alin. (1) lit. a) și b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 36 lit. a) și b) din H.G. nr. 1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, organul fiscal a stabilit diferență de TVA de plată în sumă de ... lei aferentă perioadei 01.02.2016-31.12.2020.

Prin contestația formulată societatea comercială X SRL susține că nu îi revine obligația de plată a TVA întrucât, în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, nu a depășit în niciun an plafonul de scutire, nu a dedus TVA aferentă achizițiilor și

nu a menționat TVA pe facturile emise.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 268, art. 269, art. 286, art. 291 și art. 316 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art. 148 și art. 149 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

Codul fiscal

**“ART. 268 - Operațiuni impozabile**

(1) Din punctul de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 270 - 272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

(9) Operațiunile impozabile pot fi:

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 291;”

**“Art. 269 Persoane impozabile și activitatea economică**

(1) 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.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor liberale sau asimilate acestora. De asemenea constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate”.

**“Art. 286 Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării**

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni”.

**“Art. 291 Cotele**

(1) Cota standard se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse, iar nivelul acesteia este:

a) 20% începând cu data de 1 ianuarie 2016 și până la data de 31 decembrie 2016;

b) 19% începând cu data de 1 ianuarie 2017.”.

**“Art. 316 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA**

(11) Organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol:

e) dacă în deconturile de taxă depuse pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii realizate în cursul acestor perioade de raportare, organele fiscale competente anulează înregistrarea în scopuri de TVA din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație;

(12) Procedura de anulare a înregistrării în scopuri de TVA este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA conform alin. (11)

lit. a) - e) și h), organele fiscale înregistrează persoanele impozabile la solicitarea acestora, astfel:

d) în situația prevăzută la alin. (11) lit. e), pe baza unei declarații pe propria răspundere din care să rezulte că va desfășura activități economice. Data înregistrării în scopuri de TVA a persoanei impozabile este data comunicării deciziei de înregistrare în scopuri de TVA;

(14) Persoanele impozabile aflate în situațiile prevăzute la alin. (12) nu pot aplica prevederile referitoare la plafonul de scutire pentru mici întreprinderi prevăzut la art. 310 până la data înregistrării în scopuri de TVA, fiind obligate să aplice prevederile art. 11 alin. (6) și (8)."

Codul de procedură fiscală

**"ART. 148 Sfera și obiectul verificării documentare**

(1) Pentru stabilirea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului, organul fiscal poate proceda la o verificare documentară.

(2) Verificarea documentară constă în efectuarea unei analize de coerență a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului, pe baza documentelor existente la dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului, precum și pe baza oricăror informații și documente transmise de terți sau deținute de organul fiscal, care au relevanță pentru determinarea situației fiscale.

(3) Prevederile art. 119 și 120 sunt aplicabile în mod corespunzător și în cazul verificării documentare efectuate de către organele de inspecție fiscală.

(4) Prevederile art. 138 alin. (2) și dispozițiile legale prevăzute în ordinul președintelui A.N.A.F. emis în temeiul art. 138 alin. (3) se aplică în mod corespunzător și în cazul verificării documentare efectuate de către organele fiscale competente să exercite verificarea situației fiscale personale."

**"ART. 149 Rezultatul verificării documentare**

(1) în situația în care, ca urmare a verificării documentare, organul fiscal constată diferențe față de creanțele fiscale, veniturile sau bunurile impozabile și/sau informațiile în legătură cu acestea declarate de contribuabil/plătitor, acesta înștiințează contribuabilul/plătitorul despre constatările efectuate. Odată cu înștiințarea, organul fiscal solicită și documentele pe care contribuabilul/plătitorul trebuie să le prezinte în vederea clarificării situației fiscale.

(2) în cazul în care documentele solicitate potrivit alin. (1) nu au fost prezentate de contribuabil/plătitor în termen de 30 de zile de la comunicarea înștiințării sau documentele prezentate nu sunt suficiente pentru clarificarea situației fiscale, organul fiscal stabilește diferențele de creanțe fiscale datorate prin emiterea unei decizii de impunere sau dispune măsurile necesare respectării prevederilor legale, după caz.

(3) Decizia de impunere prevăzută la alin. (2) este o decizie sub rezerva verificării ulterioare.

(4) Decizia de impunere emisă în condițiile prezentului articol fără audierea contribuabilului/plătitorului este nulă."

În conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 2011/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare, la cerere, în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 316 alin. (12) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare:

**"SECȚIUNEA a 5-a**

**Dispoziții speciale privind înregistrarea în scopuri de TVA, potrivit prevederilor art. 316 alin. (12) lit. d) din Codul fiscal**

**1. Persoanele impozabile cărora le-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA pentru neevidențierea, în deconturile de taxă depuse, a niciunei operațiuni realizate, în**

condițiile prevăzute de art. 316 alin. (11) lit. e) din Codul fiscal, depun cererea de înregistrare în scopuri de TVA în condițiile prevăzute de art. 316 alin. (12) lit. d) din Codul fiscal.

2. În cazul societăților înmatriculate în registrul comerțului, compartimentul de specialitate verifică în Registrul contribuabililor sau Registrul comerțului electronic (RECOM), după caz, datele de identificare ale administratorilor persoanei impozabile la data depunerii cererii de înregistrare în scopuri de TVA, precum și datele de identificare ale asociaților și ponderea deținută în capitalul social la data depunerii cererii de înregistrare în scopuri de TVA.

3. Prin completarea casetei corespunzătoare din cererea de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, potrivit art. 316 alin. (12) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (formular 099), persoana impozabilă declară pe propria răspundere că va desfășura activități economice.

4. După primirea cererii de înregistrare, corect completată, compartimentul de specialitate verifică dacă persoana impozabilă se încadrează în altă situație de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, prevăzută la art. 316 alin. (11) din Codul fiscal.

5. Dacă persoana impozabilă se încadrează în altă situație de anulare a înregistrării în scopuri de TVA prevăzută la art. 316 alin. (11) din Codul fiscal, compartimentul de specialitate întocmește referatul și proiectul de decizie privind respingerea cererii de înregistrare în scopuri de TVA a persoanei impozabile solicitante.

6. Persoana impozabilă poate depune o nouă cerere de înregistrare în scopuri de TVA de îndată ce remediază situația care a condus la respingerea cererii de înregistrare în scopuri de TVA.

7. Dacă persoana impozabilă nu se încadrează în nicio altă situație de anulare a înregistrării în scopuri de TVA prevăzută la art. 316 alin. (11) din Codul fiscal, compartimentul de specialitate întocmește referatul și proiectul de decizie privind înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile solicitante.

8. Pct. 10 - 17 din secțiunea 1 se aplică în mod corespunzător.”

Incidente sunt și dispozițiile art. 11 alin. (8) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**“ART. 11 - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

**(8) Persoanele impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. c) -e) și lit. h), nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuse obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VII, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă. ... .”**

În conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 795/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (311) "Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a) - e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal", în Anexa nr. 2 Instrucțiuni de completare se precizează:

**“Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a) -e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal”, denumită în continuare declarație, se depune după cum urmează:**

**- potrivit art. 324 alin. (10) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal, de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat, din oficiu, conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. a) -e) sau h) din Codul fiscal și care**

efectuează, după anularea înregistrării în scopuri de TVA, livrări de bunuri/prestări de servicii și/sau achiziții de bunuri și/sau de servicii pentru care sunt obligate la plata taxei, pentru care există obligația plății taxei colectate în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal;

Se declară:

- taxa colectată de către persoanele a căror înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat, din oficiu, potrivit prevederilor art. 316 alin. (11) lit. a) - e) sau h) din Codul fiscal, care trebuie plătită în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal pentru livrări de bunuri/prestări de servicii și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii pentru care aceste persoane sunt obligate la plata TVA, efectuate în perioada în care persoanele impozabile nu au un cod valabil de TVA;

Declarația se depune:

- până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrările de bunuri/prestările de servicii și/sau pentru achizițiile de bunuri și/sau de servicii pentru care persoanele impozabile sunt obligate la plata TVA, efectuate de persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat, din oficiu, conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. a) - e) sau h) din Codul fiscal, în situația în care exigibilitatea taxei pentru aceste operațiuni intervine în perioada în care persoanele impozabile nu au cod valabil de TVA;”.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, rezultă că dacă în deconturile de taxă depuse pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic (cazul de față), nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii realizate în cursul acestor perioade de raportare organele fiscale competente anulează înregistrarea în scopuri de TVA din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă.

Persoana impozabilă căreia i s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA nu poate aplica prevederile referitoare la plafonul de scutire pentru întreprinderi mici în perioada respectivă.

Mai mult, o societate al cărei cod de TVA a fost anulat din oficiu are obligația să colecteze TVA pentru operațiunile taxabile realizate, dar nu are drept de deducere pentru TVA înscrisă în facturile emise de furnizori/prestatori. Taxa pe valoarea adăugată colectată se raportează prin formularul 311 "Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a) - e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal" aprobat prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 795/2016.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

- societatea comercială X SRL este persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată pentru activitatea economică desfășurată;

- în baza art. 316 alin. (11) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal i-a anulat societății înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data de 01.02.2016, fapt ce rezultă din datele înscrise în vectorul fiscal;

- societatea avea obligația să colecteze TVA, prin aplicarea cotelor de TVA prevăzute la art. 291 alin. (1) lit. a) și b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru veniturile din activitatea de exploatare realizate în perioada în care era neplătitoare de TVA și să raporteze TVA datorată prin depunerea la organul fiscal competent a declarației 311 "Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a) - e), lit. g)

sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal" conform prevederilor art. 324 alin. (10) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:

**“ART. 324 - Decontul special de taxă și alte declarații**

**(10) Persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat potrivit prevederilor art. 316 alin. (11) lit. a) - e) și h) trebuie să depună o declarație privind taxa colectată care trebuie plătită, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, a căror exigibilitate de taxă intervine în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA, respectiv:**

**a) taxa colectată care trebuie plătită în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (6) și (8) pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, efectuate în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA;”**

- conform bilanțelor de verificare (atașate în copie la dosarul cauzei) organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în perioada supusă verificării documentare venituri totale în sumă de ... lei, astfel:

- an 2016: ... lei;
- an 2017: ... lei;
- an 2018: ... lei;
- an 2019: ... lei;
- an 2020: ... lei.

Față de cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea TVA în sumă de ... lei aferentă facturilor emise începând cu data anulării înregistrării în scopuri de TVA, respectiv pentru perioada 01.02.2016-31.12.2020, în conformitate cu art. 11 alin. (8) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au determinat quantumul TVA colectată în conformitate cu prevederile pct. 36 lit. a) și b) din H.G. nr. 1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, astfel:

- prin aplicarea la contravaloarea prestării a cotelor de TVA de 20% în anul 2016 și de 19% în anii 2017-2020 pentru contractele în care prețul stabilit între părți este exclusiv TVA, respectiv contractele încheiate cu ... SRL, ... SRL, ... SRL și ... SRL (anexate în copie la dosarul cauzei);

- prin aplicarea la contravaloarea prestării a procedurii sutei mărite, respectiv 20x100/120 în anul 2016 și 19x100/119 în anii 2017-2020 pentru contractele în care prețul a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la TVA, respectiv contractele încheiate cu ... SRL, ... SRL și ... SRL (anexate în copie la dosarul cauzei).

Calculul detaliat al TVA colectată este prezentat în Anexa nr. 1 “Situția TVA colectată aferentă veniturilor din exploatare obținute după anularea înregistrării în scopuri de TVA” la Decizia de impunere nr. .../14.12.2021, anexată în copie la dosarul cauzei.

Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că societatea nu și-a îndeplinit obligația depunerii “Declarației privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat” - cod 311, conform dispozițiilor legale sus citate.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr. .../14.12.2021 organele fiscale au stabilit pentru perioada 01.02.2016-31.12.2020 **diferență de TVA colectată** în sumă de ... lei astfel încât decizia de impunere contestată a fost legal emisă.

Față de cele anterior menționate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației argumentele societății deoarece:

Pentru activitatea economică desfășurată societatea este persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată potrivit prevederilor art. 269 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Deși societatea contestatoare recunoaște că nu a colectat TVA pentru perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, potrivit prevederilor Ordinului Președintelui ANAF nr. 795/2016, avea obligația depunerii declarației privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a) - e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (formular 311).

Potrivit dispozițiilor legale în vigoare, respectiv art. 11 alin. (8) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, pentru perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat societatea avea obligația să colecteze TVA pentru activitatea desfășurată, dar nu avea drept de deducere a TVA înscrisă în facturile emise de furnizori/prestatori.

Dispozițiile legale reprezentate de art. 316 alin. (12) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd fără dubiu faptul că reînregistrarea în scopuri de TVA se face la inițiativa contribuabilului, prin depunerea unei declarații pe propria răspundere din care să rezulte că va desfășura activități economice și nu din oficiu de către organele fiscale.

De altfel, societatea contestatară avea obligația colectării TVA, fie că era înregistrată în scopuri de TVA sau neînregistrată în scopuri de TVA - situația acesteia, precum și a declarării TVA în decontul de taxă pe valoarea adăugată (formular 300) sau declarația privind taxa pe valoarea adăugată (formular 311), singura deosebire fiind faptul că dacă era înregistrată în scopuri de TVA avea posibilitatea de a-și deduce TVA aferentă achizițiilor. Se precizează că în cuprinsul contestației nu se aduce niciun argument cu privire la taxa pe valoarea adăugată pe care ar fi putut să o deducă.

Sunt nejustificate susținerile contestatarii că nu a înscris în facturile emise TVA aferentă serviciilor executate însă este obligată la colectarea TVA, câtă vreme legiuitorul a instituit o prevedere expresă în situația contribuabililor cărora le-a fost anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA și anume: persoana impozabilă nu va reveni la statutul de neplătitor de TVA, va fi plătitor cu codul anulat și nu va beneficia de dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor, dar va avea obligația de plată a TVA colectată aferentă activității economice desfășurate și nu poate aplica prevederile referitoare la plafonul de scutire pentru întreprinderi mici.

Referitor la afirmația privind ignorarea jurisprudenței CEJ obligatorie pentru toate statele membre ale UE așa cum prevede și Codul fiscal trebuie subliniat faptul că posibilitatea autorității fiscale de a dispune anularea înregistrării în scopuri de TVA reprezintă o situație de excepție ce trebuie să se încadreze în măsurile adoptate în scopul combaterii fraudei și prevenirii evaziunii fiscale, conform dispozițiilor art. 273 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, respectiv:

*„Statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA și a preveni evaziunea, sub rezerva cerinței de tratament egal al operațiunilor interne și operațiunilor efectuate între statele membre de către persoane impozabile și cu condiția ca respectivele obligații să nu genereze, în comerțul între statele membre, unele formalități în legătură cu trecerea frontierelor. (...).”*

Mai mult CJUE în Hotărârea din 18 noiembrie 2021 în cauza C-358/20 Promexor Trade SRL, declară: **“Articolul 168, articolul 213 alineatul (1), articolul 214 alineatul (1) și articolul 273 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2010/45/UE a Consiliului din 13 iulie 2010, precum și principiul neutralității taxei pe valoarea adăugată (TVA), citite în lumina principiilor**



*securității juridice, protecției încrederii legitime și proporționalității, trebuie interpretate în sensul că nu se opun, în cazul în care înregistrarea în scopuri de TVA a unei persoane impozabile a fost anulată ca urmare a faptului că în declarațiile sale de TVA depuse pentru șase luni consecutive nu au fost evidențiate operațiuni taxabile, dar persoana respectivă și- a continuat activitatea în pofida acestei anulări, unei legislații naționale care permite administrației fiscale competente să oblige persoana impozabilă să colecteze TVA- ul datorat pentru operațiunile sale taxabile, cu condiția ca aceasta să poată solicita reînregistrarea în scopuri de TVA și să deducă TVA- ul achitat în amonte. Împrejurarea că administratorul persoanei impozabile este asociat în cadrul unei alte societăți, care face obiectul unei proceduri de insolvență, nu poate fi invocată, ca atare, pentru a- i refuza sistematic acestei persoane impozabile reînregistrarea în scopuri de TVA.”*

Se precizează că societatea nu face dovada solicitării reînregistrării în scopuri de TVA ulterior anulării înregistrării.

Referitor la afirmația contestatăre că organul fiscal competent a încălcat prevederile art. 149 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală întrucât urmare verificării documentare efectuate a fost emisă decizie de impunere și nu dispoziție de măsuri și că verificarea documentară ar fi putut avea un rezultat diferit dacă se emitea o dispoziție de măsuri precizăm că:

- în conformitate cu prevederile art. 95 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală *“Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare ... efectuate în condițiile legii.”*;

- în cazul în care urmare verificării documentare efectuată s-ar fi emis dispoziție de măsuri privind depunerea declarațiilor 311 *“Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a) - e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal”* pentru perioada în care societatea a avut codul de TVA anulat și a emis facturi pentru veniturile obținute din activitatea desfășurată, iar aceasta era dusă la îndeplinire, societatea comercială X SRL datora bugetului de stat aceeași sumă de ... lei reprezentând TVA de plată.

Având în vedere cele reținute precum și prevederile legale invocate, în baza art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1. lit. a) din Ordinul Președintelui ANAF nr. 3714/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

*”Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; (...),”*

*se va respinge ca neîntemeiată contestația* formulată de societatea comercială X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr. .../14.12.2021 emisă de Administrația sector 5 a Finanțelor Publice, pentru suma de ... lei reprezentând diferență de TVA colectată.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul: art. 11, art. 268, art. 269, art. 286, art. 291 și art. 316 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; Ordinului Președintelui ANAF nr. 2011/2016 privind Procedura de înregistrare, la cerere, în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit prevederilor art. 316 alin. (12) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal; Ordinului Președintelui ANAF nr. 795/2016; art. 268, art. 269 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu

modificările și completările ulterioare și Ordinului Președintelui ANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală,

## **D E C I D E**

**Respinge**, ca neîntemeiată, contestația formulată de societatea comercială X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare nr. .../14.12.2021 emisă de Administrația sector 5 a Finanțelor Publice pentru TVA în sumă de ... lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.