

Contribuabil inactiv. Anulare Ordin președinte ANAF nr. 1167/2009

În practica fiscală recentă, s-a folosit adeseori noțiunea de “contribuabil inactiv”. Ea n-a fost însă prea des asociată cu formula “anulare Ordin președinte ANAF nr. 1167/2009”, întrucât practica judiciară s-a coagulat timid.

Prin **decizia civilă nr. 873 din 23 martie 2016**, Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția Contencios Administrativ și Fiscal a confirmat o soluție de anulare a Ordinului președintelui ANAF nr. 1167/2009 pronunțată de Curtea de Apel Alba Iulia, stabilind faptul că în perioada 2009 – 2016 un contribuabil declarat inactiv a fost în fapt activ.

Respectivul contribuabil inactiv a fost reprezentat în fața instanțelor de av. dr. Cosmin Flavius Costăș (Baroul Arad – Costăș, Negru & Asociații) și de av. Adina Laza (Baroul Hunedoara).

Până la motivarea hotărârii Înaltei Curți, soluția inedită poate fi privită prin prisma argumentelor esențiale discutate în cauză.

Vom reaminti faptul că, la 3 martie 2008, prin Ordonanța de Urgență nr. 19/2008, a fost modificat **art. 78 alin. (5) din Codul de procedură fiscală**, care a dobândit următoarea formă: *„Contribuabilii persoane juridice sau orice alte entități fără personalitate juridică ce nu își îndeplinesc obligațiile declarative la două termene de declarare consecutive și cărora, la cerere, nici nu li s-a aprobat de către organul fiscal competent o măsură privind îndeplinirea obligațiilor lor fiscale vor fi declarați inactivi, fiind aplicabile prevederile art. 11 alin. (11) și (12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările*

ulterioare”.

În aplicarea acestui text de lege, a fost aprobată **legislație secundară**, anume **Ordinul președintelui ANAF nr. 819/2008** pentru aprobarea *Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi*. Procedura concretă, descrisă în secțiunea (B) a ordinului, era următoarea:

1. Lunar, în termen de 15 zile de la expirarea termenului legal de depunere a declarațiilor, organul fiscal competent întocmește lista contribuabililor care nu și-au îndeplinit obligațiile declarative, emite și transmite notificări acestei categorii de contribuabili.

2. În termen de 15 zile de la data transmiterii notificărilor, organul fiscal competent întocmește lista contribuabililor care îndeplinesc condițiile pentru a fi declarați inactivi, eliminând din lista contribuabililor care nu și-au îndeplinit obligațiile declarative acei contribuabili care au depus declarațiile ca urmare a notificărilor primite.

3. Pentru întocmirea listei prevăzute la pct. 2 se au în vedere următoarele: a) se selectează numai acei contribuabili care, la două termene de declarare consecutive, nu și-au îndeplinit niciuna dintre obligațiile declarative înscrise în vectorul fiscal; b) nu se selectează sediile secundare ale contribuabililor care au numai obligații de declarare a impozitului pe venitul din salarii.

4. Lista prevăzută la pct. 2 conține, în mod obligatoriu, următoarele informații: a) denumirea contribuabilului; b) codul de identificare fiscală; c) domiciliul fiscal; d) codul de identificare fiscală pentru fiecare sediu secundar înregistrat fiscal al respectivului contribuabil.

5. În maximum 5 zile de la expirarea termenului prevăzut la pct. 2, listele cuprinzând contribuabilii care îndeplinesc condițiile pentru a fi declarați inactivi se transmit Direcției generale de tehnologia informației.

6. În termen de 5 zile de la primirea listelor cuprinzând contribuabilii care îndeplinesc condițiile pentru a fi declarați inactivi, Direcția generală de tehnologia informației întocmește Lista contribuabililor care îndeplinesc condițiile pentru a fi declarați inactivi, consolidată la nivelul întregii țări, și o transmite Direcției generale proceduri pentru administrarea veniturilor, în vederea elaborării proiectului de ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea acestei liste.

7. Proiectul de ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în conformitate cu prevederile Legii nr. 52/2003 privind transparența decizională în administrația publică.

8. La data publicării proiectului de ordin pe pagina de internet, Direcția generală de tehnologia informației transmite organelor fiscale competente lista contribuabililor care îndeplinesc condițiile pentru a fi declarați inactivi, înscriși în evidențele lor fiscale.

9. În termen de maximum 5 zile de la data publicării proiectului de ordin pe pagina de internet, organul fiscal competent transmite fiecărui contribuabil din listă, aflat în competența sa de administrare, câte o notificare privind includerea în lista contribuabililor care îndeplinesc condițiile pentru a fi declarați inactivi, precum și condițiile care trebuie îndeplinite pentru evitarea acestui fapt.

10. În termen de 3 zile de la expirarea termenului de 30 de zile de la data publicării proiectului de ordin pe pagina de internet, potrivit pct. 7, organele fiscale competente transmit Direcției generale de tehnologia informației lista finală a contribuabililor care îndeplinesc condițiile pentru a

fi declarați inactivi.

11. Pentru întocmirea listei finale prevăzute la pct. 10, organul fiscal competent verifică în evidențele fiscale proprii, pentru fiecare contribuabil înscris în listă, dacă sunt îndeplinite, în continuare, condițiile pentru a fi declarat inactiv.

12. După primirea listei finale a contribuabililor care îndeplinesc condițiile pentru a fi declarați inactivi, Direcția generală proceduri pentru administrarea veniturilor asigură parcurgerea etapelor de aprobare și publicare în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi.

După cum se poate observa, legiuitorul a propus o **procedură clară pentru declararea contribuabililor inactivi**, în aplicarea art. 78 alin. (5) Cod procedură fiscală, cu etape clare:

- selecție inițială
- notificare contribuabil nr. 1
- selecție secundară
- elaborare proiect ordin președinte ANAF
- publicare proiect ordin președinte ANAF pe pagina web
- notificare contribuabil nr. 2
- verificare finală condiții inactivitate
- aprobare și emitere ordin președinte ANAF
- **publicare ordin președinte ANAF în Monitorul Oficial al României, Partea I.**

Efectele realizării unei proceduri complete erau menționate la

pct. (A) 2 din Ordinul președintelui ANAF nr. 819/2008: **Declararea contribuabililor inactivi se face începând cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi.** *Per a contrario*, blocajul procedural în oricare dintre etape antrena ineficiența procedurii întrucât:

– De principiu, un act nepublicat în Monitorul Oficial al României, atunci când publicarea este obligatoriu, conduce la inopozabilitatea actului.

– Oricum, potrivit art. 45 Cod procedură fiscală, declararea ca și contribuabil inactiv nu era opozabilă contribuabililor, datorită lipsei comunicării actului administrativ prin care s-a aplicat această sancțiune în temeiul art. 78 alin. (5) din Codul de procedură fiscală.

Studiul efectuat de noi cu ocazia pregătirii cauzei relevă totuși faptul că **în perioada 2008 – 2010, în Monitorul Oficial al României nu a fost publicat niciun ordin al președintelui ANAF prin care vreun contribuabil să fi fost declarat inactiv** (desigur, nu putem proba un fapt negativ, ci doar îl putem afirma). Având în vedere cele expuse mai sus, concluzia nu poate fi decât una: **în perioada 2008 – 2010 niciun contribuabil din România nu a fost declarat inactiv, întrucât nu a fost finalizată procedura prevăzută de Ordinul președintelui ANAF nr. 819/2008.**

La data de 25 mai 2009, prin Ordonanța de Urgență nr. 46/2009, art. 78 alin. (5) Cod procedură fiscală a suferit o nouă modificare, dobândind următoarea formă: „(5) *Contribuabilii persoane juridice sau orice alte entități fără personalitate juridică sunt declarați inactivi și le sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (11) și (12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dacă îndeplinesc una dintre următoarele condiții: a) nu își îndeplinesc, pe parcursul unui*

semestru calendaristic, nicio obligație declarativă prevăzută de lege; b) se sustrag de la efectuarea inspecției fiscale, prin declararea unor date de identificare a sediului social care nu permit organului fiscal identificarea acestuia; c) organele fiscale au constatat că nu funcționează la sediul social sau la domiciliul fiscal declarat”.

Pe cale de consecință, în raport de noua formă a art. 78 alin. (5) Cod procedură fiscală, orice procedură de declarare a inactivității presupunea încadrarea prealabilă a contribuabilului într-una din ipotezele prevăzute de lit. a) – c) și apoi urmarea procedurii riguroase prevăzute de Ordinul nr. 819/2008.

În acest moment a intervenit în ordinea juridică **Ordinul președintelui ANAF nr. 1167 din 29 mai 2009 privind aprobarea listei contribuabililor inactivi**. Despre acest ordin, la nivel de informații comunicate de organele fiscale, se cunosc următoarele:

- Ordinul nr. 1167 din 29 mai 2009 nu a fost niciodată publicat în Monitorul Oficial al României.
- Ordinul a intrat în vigoare, potrivit informațiilor din Registrul contribuabililor inactivi, la data de 11 iunie 2009, dată stabilită de către președintele ANAF.
- În baza acestui ordin, mai mulți contribuabili au fost înscriși sau sunt înscriși în continuare în Registrul contribuabililor inactivi.
- Consecințele practice ale înscrierii sunt cele prevăzute de art. 11 alin. (11) și alin. (12) Cod fiscal, dublate de anularea înregistrării în scopuri de TVA a contribuabilului declarat inactiv.

În această ambianță, unii contribuabili – notificați în anumite situații după 2 sau 3 ani că sunt inactivi – au solicitat instanțelor de contencios administrativ și fiscal anularea parțială a Ordinului președintelui ANAF nr. 1167/2009, în ceea ce-i privește, invocându-se neparcurgerea

procedurii de declarare a inactivității prevăzute de Ordinul președintelui ANAF nr. 819/2008, sub două aspecte: neparcurgerea procedurii de notificare directă a contribuabilului; nepublicarea Ordinului președintelui ANAF nr. 1167/2009 în Monitorul Oficial. În esență, fiscul a replicat oferind un singur argument: Ordinul președintelui ANAF nr. 1167/2009 este un act administrativ cu caracter individual, iar obligația publicării există doar pentru actele administrative cu caracter normativ.

În afacerea finalizată la Înalta Curte de Casație și Justiție în 23 martie 2016, contribuabilul inactiv a probat faptul că nu s-au respectat etapele 1, 9 și 12 din procedura reglementată prin Ordinul președintelui ANAF nr. 819/2008. În fapt, invocând obligația fiscului de a realiza “publicitatea fiscală” a actelor administrative care afectează situația fiscală a contribuabilului, contribuabilul a reușit să demonstreze că procedura de declarare a unui contribuabil inactiv nu a fost respectată.

Din punct de vedere al consecințelor fiscale, hotărârea Înaltei Curți obligă fiscul să redimensioneze toate obligațiile fiscale ale contribuabilului reactivat și ale partenerilor comerciali ai acestuia, pentru perioada 2009 – 2016, în etapa executării hotărârii judecătorești.

Acest articol a fost publicat în Newsletter-ul [Costaș, Negru & Asociații](#).