

# ***GHID PRACTIC*** privind ***contribuabilii inactivi si*** ***reactivarea acestora***

***S&R Accounting Leader SRL este o firmă de contabilitate din București, având asociați pe Lect univ dr Rapencu Cristian și Laurentiu Stanciu, ACCA. Oferim servicii de:***

- *Contabilitate;*
- *Consultanță fiscală-contabilă;*
- *Audit financiar;*
- *Audit fonduri europene;*
- *Certificarea declaratiilor fiscale;*
- *Retratarea situațiilor financiare la IFRS etc.*

***Când aveți nevoie de soluții pentru orice problemă în aceste domenii, (fie că este vorba de o întrebare punctuală, de reflectarea unor înregistrări contabile, de un tratament fiscal ori monografie contabilă pe o speță anume) vă putem oferi sprijin, contactându-ne la [office@accounting-leader.ro](mailto:office@accounting-leader.ro), sau direct de pe site-ul nostru [www.accounting-leader.ro](http://www.accounting-leader.ro).***

Prevederile referitoare la contribuabilii inactivi s-au inasprit in ultimii ani. De aceea, trebuie sa manifestati o **atentie sporita** atunci cand achizitionati bunuri/servicii, fiind necesara verificarea furnizorilor in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati, publicat pe site-ul ANAF. De asemenea, trebuie sa cunoasteti prevederile legale pentru a nu ajunge in situatia de a fi declarati inactivi.

In MOF nr 535 din 18 iulie 2014 a fost publicat **OPANAF nr. 1.847/2014** pentru aprobarea procedurilor de aplicare a art. 78<sup>1</sup> din Codul de procedura fiscala, precum si pentru aprobarea modelului si continutului unor formulare, care a intrat in vigoare de la aceeasi data.

### ***In ce situatii un contribuabil este declarat inactiv?***

Registrul contribuabililor inactivi/reactivati este public si se afiseaza pe site-ul ANAF. Conform Codului de procedura fiscala, contribuabilii sunt **declarați inactivi** daca se afla in una dintre urmatoarele situatii:

- a) nu isi indeplinesc, pe parcursul unui **semestru calendaristic**, **nicio** obligatie declarativa prevazuta de lege (Formularele 100, 112, 101, 300, 390, 394, 301);
- b) se **sustrag** de la efectuarea inspectiei fiscale prin declararea unor date de identificare a domiciliului fiscal care nu permit organului fiscal identificarea acestuia;
- c) organele fiscale au constatat ca **nu functioneaza** la domiciliul fiscal declarat.

Contribuabilii care, ca urmare a notificărilor transmise de organul fiscal, isi depun declaratiile fiscale aferente perioadei de referinta pana la expirarea termenului **de 15 zile** prevazut in continutul notificării, **nu** vor fi inregistrati in evidenta contribuabililor inactivi.

Contribuabilii declarati inactivi **nu** vor fi supusi procedurilor curente de notificare si de impunere din oficiu pentru nedepunerea declaratiilor.

Pe perioada in care contribuabilii sunt inactivi si **sedile secundare** inregistrate fiscal sunt considerate inactive.

### ***Care este procedura pentru declararea contribuabililor inactivi ca urmare a nedepunerii declaratiilor?***

Procedura pentru intocmirea listei contribuabililor declarati inactivi se aplica **semestrial**, astfel:

- a) incepand cu 25 iunie, pentru termenele de declarare 25 ianuarie - 25 iunie (declaratii aferente lunilor decembrie an precedent - mai an curent);
- b) incepand cu 25 decembrie, pentru termenele de declarare 25 iulie-25 decembrie (declaratii aferente lunilor iunie - noiembrie).

**Lunar**, organul fiscal întocmește lista contribuabililor care nu și-au îndeplinit obligațiile declarative, iar apoi emite și transmite notificări acestei categorii de contribuabili. **Semestrial**, în 15 zile de la termenul de transmitere a notificărilor pentru termenele de declarare 25 iunie, respectiv 25 decembrie, se întocmește lista contribuabililor care îndeplinesc condițiile pentru a fi declarați inactivi, eliminându-se din lista acei contribuabili care au depus declarațiile ca urmare a notificărilor primite.

În **maximum 5 zile** de la expirarea termenului de 15 zile de mai sus, organul fiscal transmite fiecărui contribuabil din listă o notificare privind îndeplinirea condițiilor pentru declararea ca inactiv. Contribuabilii care, în 15 zile de la data comunicării notificării, și-au îndeplinit obligațiile declarative sunt eliminați din lista contribuabililor care îndeplinesc condițiile pentru a fi declarați inactivi.

După expirarea celor 15 zile, pentru fiecare contribuabil înscris în listă se întocmește câte o **decizie de declarare în inactivitate**, în 2 exemplare, dintre care un exemplar se comunică contribuabilului, iar un exemplar se arhivează la dosarul fiscal al acestuia. Declararea contribuabililor inactivi se face cu **data comunicării** deciziei de declarare în inactivitate.

După **comunicarea deciziei** de declarare în inactivitate/reactivare, organul fiscal competent va înscrie contribuabilul în Registrul contribuabililor inactivi în termen de **cel mult 5 zile** de la data comunicării.

**ATENȚIE!** Decizia de declarare în inactivitate/reactivare produce efecte față de terți **începând cu ziua următoare** datei înscrierii în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați. De exemplu, dacă o entitate achiziționează bunuri sau servicii în luna aprilie, iar furnizorul este declarat inactiv ulterior, atunci beneficiarul **are dreptul** să își deducă cheltuielile și TVA aferente achizițiilor, deoarece la data tranzacției furnizorul nu figura în Registrul contribuabililor inactivi.

### **Care este procedura pentru declararea contribuabililor inactivi in alte situatii?**

Asa cum am precizat si mai sus, un contribuabil este declarat inactiv daca organul fiscal constata că acesta **nu funcționează** la domiciliul fiscal declarat sau daca acesta **se sustrage** de la efectuarea inspecției fiscale prin declararea unor date de identificare a domiciliului fiscal care nu permit organului fiscal identificarea acestuia.

Competența pentru constatarea situatiilor de mai sus revine organelor de inspecție fiscală din cadrul ANAF, precum si Direcției generale antifraudă fiscală, dupa caz.

Atunci cand organul de inspecție fiscală, ca urmare a deplasării la fața locului, constată că adresa la care a fost declarat domiciliul fiscal al contribuabilului **nu există**, întocmește un **proces-verbal** prin care se consemnează situația respectiva.

De asemenea, organul de inspecție fiscală trimite la adresa de domiciliu a reprezentantului legal al contribuabilului invitația prin care acesta este solicitat să se prezinte la sediul organului fiscal pentru clarificarea situației sale fiscale.

În situația în care se constată că un contribuabil **nu desfășoară activitate** la domiciliul fiscal declarat, organul de control (organul de inspecție fiscală sau inspectorii antifraudă) va solicita, în scris, prezența unui reprezentant legal al acestuia la sediul organului de inspecție fiscală/Direcției generale antifraudă fiscală, stabilind data și ora de prezentare. Solicitarea se trimite și la adresa de domiciliu a reprezentanților legali ai contribuabilului.

Daca acel contribuabil are **sedii secundare**, organul de control trimite solicitarea și la adresele unde acestea funcționează.

În cazul **neprezentării** reprezentantului legal al contribuabilului la sediul organului de control, se încheie un proces-verbal în care se vor preciza acțiunile și toate demersurile întreprinse pentru identificarea acestuia. Ulterior, se întocmește **avizul** privind propunerea de declarare în inactivitate, pe baza caruia compartimentul de specialitate întocmește decizia de declarare în inactivitate.

### **Care este tratamentul fiscal aferent cheltuielilor și TVA pe perioada de inactivitate?**

**ATENȚIE!!!** Contribuabilii declarați inactivi care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor și taxelor, dar **nu beneficiază** de dreptul de deducere a cheltuielilor și a TVA aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă.

Contribuabililor declarați inactivi li **se anulează** din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data comunicării deciziei de declarare în inactivitate.

Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați **nu beneficiază** de dreptul de deducere a cheltuielilor și a TVA aferente achizițiilor respective, cu **excepția** achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de **executare silită** și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în **procedura falimentului** (a se consulta Legea 85/2014).

Astfel **retineti** faptul ca chiar daca dvs sunteti de buna credinta, in situatia in care achizionati de la terti inactivi bunuri sau servicii, **nu va puteti deduce** nici TVA si nici cheltuiala aferenta.

#### **Exemplu:**

În luna august 2014, entitatea Leader a fost declarată inactivă și a fost înscrisă în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați. În luna septembrie 2014, aceasta achiziționează mărfuri la costul de 1.000 lei, TVA 24% pe care ulterior le vinde entității Barsin la prețul de vânzare de 1.500 lei. Entitatea Barsin este înregistrată în scopuri de TVA.

Tot în luna septembrie 2014, entitatea Leader primește o factură de servicii contabile în sumă de 300 lei, TVA 24%.

Prezentați înregistrările contabile efectuate atât de entitatea Leader, cât și de Barsin?

**Entitatea LEADER - inactiva:**

Având în vedere că entitatea Leader a fost declarată inactivă, acestea i s-a anulat din oficiu codul de înregistrare în scopuri de TVA. Astfel, societatea nu mai are dreptul să își deducă TVA aferentă achizițiilor efectuate. Conform cadrului contabil în vigoare, TVA va fi recunoscută în costul de achiziție al bunurilor cumpărate sau al serviciilor primite.

Înregistrările efectuate în contabilitate sunt următoarele:

- achiziția mărfurilor de la furnizor:

1.240 lei	371 Mărfuri	=	401 Furnizori	1.240 lei
-----------	----------------	---	------------------	-----------

- vânzarea mărfurilor către entitatea Barsin:

1.500 lei	4111 Clienți	=	707 Venituri din vânzarea mărfurilor	1.500 lei
-----------	-----------------	---	--	-----------

- evidențierea TVA colectată de 360 lei aferentă livrării efectuate (1.500 lei x 24%):

360 lei	635 Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	=	446.Analitic Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	360 lei
---------	--	---	--	---------

- descărcarea din gestiune a stocurilor vândute:

1.240 lei	607 Cheltuieli privind mărfurile	=	371 Mărfuri	1.240 lei
-----------	--	---	----------------	-----------

- înregistrarea facturii de servicii contabile primită:

372 lei	628 Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți	=	401 Furnizori	372 lei
---------	---	---	------------------	---------

Situația obligațiilor de plată se prezintă astfel:

Dpdv CONTABIL		Dpdv FISCAL	
Elemente	Sumă	Elemente	Sumă
Venituri	1.500 lei	Venituri impozabile	1.500 lei
Cheltuieli (360 lei + 1.240 lei + 372 lei)	1.972 lei	Cheltuieli deductibile	0 lei
Rezultat contabil	- 472 lei	Rezultat fiscal	1.500 lei

Impozit pe profit	240 lei
TVA de plată	360 lei
<b>Total obligații fiscale de plată</b>	<b>600 lei</b>

**Entitatea LEADER - activa:**

Dacă entitatea Leader NU ar fi fost inactivă la data tranzacțiilor de mai sus, atunci situația s-ar fi prezentat astfel:

Înregistrările efectuate în contabilitate ar fi fost următoarele:

- achiziția mărfurilor de la furnizor:

1.000 lei	371	=	401	1.240 lei
	Mărfuri		Furnizori	
240 lei	4426			
	TVA deductibilă			

- vânzarea mărfurilor către entitatea Barsin:

1.860 lei	4111	=	707	1.500 lei
	Clienți		Venituri din vânzarea	
			mărfurilor	
			4427	360 lei
			TVA colectată	

- descărcarea din gestiune a stocurilor vândute:

1.000 lei	607	=	371	1.000 lei
	Cheltuieli privind		Mărfuri	
	mărfurile			

- înregistrarea facturii de servicii contabile primită:

300 lei	628	=	401	372 lei
	Alte cheltuieli cu		Furnizori	
	serviciile executate de			
72 lei	terți			
	4426			
	TVA deductibilă			

Situația obligațiilor de plată s-ar fi prezentat astfel:

Dpdv CONTABIL		Dpdv FISCAL	
Elemente	Sumă	Elemente	Sumă
Venituri	1.500 lei	Venituri impozabile	1.500 lei
Cheltuieli (1.000 lei + 300 lei)	1.300 lei	Cheltuieli deductibile	1.300 lei
Rezultat contabil	200 lei	Rezultat fiscal	200 lei
	Impozit pe profit		32 lei
	TVA de plată (360 lei – 240 lei – 72 lei)		48 lei
	<b>Total obligații fiscale de plata</b>		<b>80 lei</b>

### Entitatea BARSIN:

Entitatea Barsin achiziționează mărfuri de la un contribuabil inactiv și astfel nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a TVA aferente.

Înregistrarea efectuată în contabilitate este următoarea:

- achiziția mărfurilor de la entitatea Leader:

1.500 lei	371 Mărfuri	=	401 Furnizori	1.500 lei
-----------	----------------	---	------------------	-----------

Achiziția mărfurilor de la entitatea Leader reprezintă o operațiune scutită/neimpozabilă, iar în Decontul de TVA 300 va fi reflectată la rândul „Achiziții scutite de TVA sau neimpozabile”. Tranzacția nu va fi raportată în Declarația 394, având în vedere că furnizorul este inactiv și deci nu mai dispune de cod de înregistrare în scopuri de TVA.

În momentul vânzării stocului de marfă achiziționat, entitatea Barsin va recunoaște o cheltuială de 1.500 lei care va fi **nedeductibilă** la calculul impozitului pe profit. Venitul obținut din vânzarea bunurilor va fi considerat însă **venit impozabil** la calculul impozitului pe profit, întrucât entitatea desfășoară activități economice.

La facturare, societatea Barsin va factura cu TVA, deoarece este înregistrată în scopuri de TVA și efectuează operațiuni taxabile. Tranzacția va fi reflectată în Decontul de TVA 300 la rândul “Livrări de bunuri și servicii în cotă de 24%”, iar dacă clientul este înregistrat în scopuri de TVA, atunci va fi evidențiată și în Declarația 394.

Asa cum am precizat mai sus, contribuabililor inactivi li **se anulează** din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA cu incepere de la data comunicării deciziei de declarare în inactivitate.

Pentru achizițiile de bunuri/servicii efectuate în perioada în care **nu** aveți un cod valabil de TVA, destinate operațiunilor pe care urmează să le efectuați **după** data înregistrării în scopuri de TVA, **aveți dreptul să vă ajustați TVA** în favoarea dvs, prin înscrierea în primul Decont de TVA de după înregistrarea în scopuri de TVA sau într-un decont ulterior a taxei aferente:

- bunurilor aflate în **stoc și serviciilor** neutilizate (constatate pe bază de inventariere, în momentul înregistrării);
- **activelor corporale fixe**, inclusiv bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat;
- **imobilizarilor în curs de execuție**, constatate pe bază de inventariere, aflate în proprietate în momentul înregistrării în scopuri de TVA;
- achizițiilor de bunuri și servicii care **urmează a fi obținute** (pentru care exigibilitatea TVA a intervenit înainte de data înregistrării în scopuri de TVA și al căror fapt generator are loc după această dată).

### Exemplu:

În 15 iulie 2014, entitatea Leader a fost declarată inactivă și a fost înscrisă în Registrul contribuabililor inactivi. În 7 septembrie 2014, aceasta achiziționează materii prime de la un furnizor la costul de 5.000 lei, TVA 24% pe care le da în consum în 23 septembrie 2014.

În data de 10 septembrie 2014, ca urmare a îndeplinirii criteriilor cerute de legislație, entitatea Leader este reactivată. Perioada fiscală este luna.

*Prezentați înregistrările contabile efectuate de entitatea Leader.*

La data comunicării deciziei de declarare în inactivitate, entității leader i s-a anulat din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA. Astfel, aceasta nu are dreptul să își deducă TVA din factura de achiziție care, conform cadrului contabil în vigoare, va fi recunoscută în costul de achiziție al bunurilor cumpărate.

Având în vedere că la data reactivării materiile prime se afla în stoc, entitatea are dreptul să își ajusteze TVA în favoarea sa și să îl înscrie în Decontul de TVA aferent lunii septembrie 2014.

Înregistrările efectuate în contabilitate sunt următoarele:

- achiziția materiilor prime de la furnizor (7 septembrie 2014):

6.200 lei	301 Materii prime	=	401 Furnizori	6.200 lei
-----------	----------------------	---	------------------	-----------

- ajustarea TVA pentru bunurile aflate în stoc (10 septembrie 2014):

1.200 lei	4426 TVA deductibilă	=	301 Materii prime	1.200 lei
-----------	-------------------------	---	----------------------	-----------

- darea în consum a materiilor prime (23 septembrie 2014):

5.000 lei	601 Cheltuieli cu materii prime	=	301 Materii prime	5.000 lei
-----------	------------------------------------	---	----------------------	-----------

Dacă societatea ar fi consumat materiile prime până la data reactivării (10 septembrie 2014), atunci aceasta NU ar mai fi avut dreptul să își ajusteze TVA aferentă achiziției, deoarece bunurile nu s-ar fi regăsit în stoc la data înregistrării în scopuri de TVA.

### **Ce condiții trebuie îndeplinite pentru reactivare?**

Contribuabilii declarați inactivi se **reactivează** dacă îndeplinesc, **cumulativ**, următoarele condiții:

- își îndeplinesc toate obligațiile declarative prevăzute de lege;
- nu înregistrează obligații fiscale restante; și
- organele fiscale au constatat că funcționează la domiciliul fiscal declarat.



Reactivarea contribuabililor se face cu **data comunicării** deciziei de reactivare. Decizia de reactivare produce efecte față de **terți din ziua următoare** datei înscrierii în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați, iar sediile secundare sunt considerate active începând cu data reactivării contribuabililor care le-au înființat.

Persoanele impozabile cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA în urma declarării inactivității fiscale, la reactivare sunt înregistrate **din oficiu** în scopuri de TVA de către organul fiscal competent. Înregistrarea în scopuri de TVA se consideră valabilă începând cu data reactivării.

Contribuabilii pentru care s-a deschis procedura insolvenței în formă simplificată, cei care au intrat în faliment sau contribuabilii pentru care s-a pronunțat ori a fost adoptată o hotărâre de dizolvare se reactivează de organul fiscal, la cererea acestora, după îndeplinirea obligațiilor declarative, aceștia **nefiind obligați** să își achite toate obligațiile de plată existente.

Dacă se constată că un contribuabil a fost declarat inactiv **din eroare**, organul fiscal emitent **anulează** decizia de declarare a contribuabilului ca inactiv, cu efect pentru viitor dar și pentru trecut.

Astfel, contribuabilii pentru care s-a îndreptat eroarea materială privind declararea inactivității fiscale sunt eliminați din Registrul contribuabililor inactivi și își păstrează calitatea de contribuabili activi pe toată perioada cuprinsă între data comunicării deciziei de declarare în inactivitate și data comunicării deciziei de îndreptare a erorii materiale.

Din punct de vedere al TVA, se menține data înregistrării în scopuri de TVA inițială, contribuabilul păstrându-și această calitate inclusiv pe perioada cuprinsă între data comunicării deciziei de declarare în inactivitate și data comunicării deciziei de anulare a acesteia.

### ***Care este procedura pentru reactivarea contribuabililor?***

Pentru a verifica dacă un contribuabil inactiv funcționează la domiciliul fiscal declarat, organul fiscal transmite organului de control (organul de inspecție fiscală sau Direcția generală antifraudă fiscală) un **referat** privind contribuabilii propuși pentru reactivare.

Organul de control se va deplasa la domiciliul fiscal declarat al contribuabilului pentru **efectuarea unui control** în vederea constatării faptului că acesta funcționează la domiciliul fiscal declarat. Astfel, se verifică **existența faptică** a spațiului aferent domiciliului fiscal declarat și, după caz, a sediilor secundare declarate, precum și dacă contribuabilul **desfășoară activitatea comercială** în limita obiectului înscris în autorizația de funcționare, dacă spațiul folosit ca domiciliu fiscal/sediu secundar permite desfășurarea activităților pentru care societatea este autorizată.

La finalizarea controlului, organul de control va întocmi un **proces-verbal** la care anexează documentele justificative care să ateste că respectivul contribuabil funcționează la domiciliul fiscal declarat și **un aviz** privind propunerea de reactivare sau de respingere a cererii de reactivare, după caz.

Ulterior, organul fiscal întocmește Decizia de reactivare sau Decizia de respingere a cererii de reactivare.

-----

Ținând cont de prevederile cadrului legal în vigoare, vă sugerăm să fiți precauți și să manifestați o **atenție sporită în relația cu furnizorii**, deoarece riscați ca atât cheltuiala, cât și TVA aferentă achizițiilor efectuate de la aceștia să fie nedeductibile.

Astfel, **va recomandam** ca periodic să vă verificați furnizorii în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați disponibil pe site-ul ANAF.

De asemenea, trebuie să țineți cont de prevederile conform cărora puteți fi declarați inactivi, deoarece dacă desfasurați activități economice, **veniturile** vor fi **impozabile**, însă **cheltuielile nedeductibile** și veți avea obligația de a **colecta TVA** pentru operațiunile desfășurate, însă **nu** veți avea drept de deducere pentru TVA din achizițiile efectuate.

#### **Cadrul legal:**

- **Legea nr. 571 din 22.12.2003 privind Codul fiscal**, publicată în M.Of. nr. 927 din 23.12.2003, cu toate modificările și completările ulterioare;
- **H.G. nr. 44 din 22.01.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, publicată în M.Of. nr. 112 din 06.02.2004, cu toate modificările și completările ulterioare;
- **OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală**, publicată în M.Of nr 635 din 06 septembrie 2012, cu toate modificările și completările ulterioare;
- **OPANAF nr. 1.847/2014** pentru aprobarea procedurilor de aplicare a art. 78<sup>1</sup> din Codul de procedura fiscală, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare, publicat în M.Of nr 535 din 18 iulie 2014.