



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I E nr. 343/15.03.2017

privind solutionarea contestației depuse de SC X SRL, înregistrată la DGFP Hunedoara sub nr. .../28.02.2013 și la DGRFP Timișoara sub nr. .../29.12.2016.

D.G.R.F.P. Timișoara, în considerarea adresei Activității de Inspecție Fiscală nr. .../21.12.2016, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../29.12.2016 a procedat la reluarea procedurii de soluționare a contestației formulată de SC X SRL, cu sediul în ..., județul Hunedoara, înmatriculată la ORC sub nr. ... având ..., reprezentată prin BMA, în calitate de director.

Societatea X SRL formulează contestația înregistrată la D.G.F.P. Hunedoara sub nr. .../28.02.2013, prin care se îndreaptă împotriva:

- Deciziei de impunere nr. F-HD .../20.12.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../20.12.2012, care vizează suma totală de ... lei, reprezentând:

- Impozit pe profit stabilit suplimentar..... lei,
- Dobanzi și majorari de intarziere aferente impozit pe profit..... lei,
- Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../20.12.2012.

Urmare reorganizării activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală conform OUG nr. 74/2013 prin fuziunea prin absorbție, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara a fost absorbită de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, conform art. 10 și art. 17 coroborat cu art. 13 din HG nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, astfel că, în considerarea actelor normative mai sus indicate, din data de 01.08.2013 organul competent în soluționarea contestațiilor conform art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, raportat la quantumul sumei care face obiectul contestației formulate de petenta S.C. X S.R.L., respectiv suma totală de ... lei, este Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, în cadrul căreia este organizată activitatea de soluționare a contestațiilor la nivelul Serviciului Soluționare Contestații 2.

Prin contestația formulată petenta se îndreaptă atât împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../20.12.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată

stabilite de inspecția, cât și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../20.12.2012.

Față de cele de mai sus se reține că, potrivit art.213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 213. - (5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei."

Astfel, potrivit art.85 și art.109 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

Art.109 - (1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art.107 alin.(4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale."

Astfel, din prevederile legale invocate reiese că raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii deciziei de impunere, actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, fiind anexa a acesteia.

Se reține ca impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc în urma inspecției fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din raportul de inspecție fiscală.

Astfel, titlul de creanță și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contribuabilului.

De altfel, la art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se prevede expres că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Sumele înscrise în raportul de inspecție fiscală reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată în lipsa unei decizii de impunere, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Totodată, conform Instrucțiunilor privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală din Anexa nr.2 la O.P.A.N.A.F nr.1181/2007, privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală:

“CAP. 5- Discuția finală cu contribuabilul

1. Prezentarea sintezei punctului de vedere al contribuabilului

În acest capitol se vor consemna, în mod obligatoriu, numărul și data documentului prin care contribuabilul este înștiințat despre data, ora și locul de desfășurare a discuției finale.

În caz de refuz al contribuabilului de a se prezenta la discuția finală, acest fapt va fi menționat expres în raport.

De asemenea, se va prezenta o sinteză a punctului de vedere al contribuabilului pentru fiecare diferență de impozit, taxă, contribuție, care va fi anexată la Raportul de inspecție fiscală.

2. Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului

În acest capitol se va prezenta rezultatul analizei efectuate de echipa de inspecție fiscală față de punctul de vedere al contribuabilului. Argumentele organelor de inspecție fiscală vor fi prezentate pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care contribuabilul a prezentat punctul său de vedere.”

CAP. 7 - Anexa

Pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție verificată, la Raportul de inspecție fiscală se vor anexa situații, tabele, copii de pe documente, note explicative, necesare susținerii constatărilor, fiind parte integrantă din Raportul de inspecție fiscală.

Tabelele sau situațiile se întocmesc ori de câte ori este necesară sintetizarea unui număr mai mare de documente sau operațiuni și în toate cazurile în care se prezintă și se susțin constatările din Raportul de inspecție fiscală.

Tabelele și situațiile anexate la Raportul de inspecție fiscală vor fi semnate de organele de inspecție fiscală și, pentru luare la cunoștință, de către reprezentantul societății”.

Potrivit prevederilor pct.5. din O.A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 209 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

5.3. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc.”

Luând în considerare contestarea de către societatea petentă și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../20.12.2012, D.G.R.F.P. Timișoara este legal investită cu soluționarea contestației formulată de petentă împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../20.12.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, la baza emiterii acesteia stând Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../20.12.2012.

Pentru suma totală de ... lei stabilită în sarcina petentei, prin Decizia de impunere nr. F-HD .../20.12.2012, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara – Activitatea de inspecție fiscală, prin Decizia de soluționare a contestației nr. .../31.05.2013 emisă de DGFP Hunedoara - Biroul de Soluționare a Contestațiilor, s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../20.12.2012, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, în temeiul art. 214 alin.(1) lit. a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

La data de 29.12.2016, A.J.F.P.Hunedoara cu adresa nr. HDG_AIF .../21.12.2016, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. ..., a transmis copia sentinței penale nr. ... din 26.10.2016 a Tribunalului Hunedoara rămasă definitivă la data de 22.11.2016, prin care aceasta a obligat pe inculpatul Finighat Jaqued să plătească în solidar cu partea civilalment SC X SRL, prin lichidator judiciar Cabinet Individual de Insolvență HG, părții civile statul român prin ANAF, reprezentat de D.G.R.F.P. Timișoara - A.J.F.P. Hunedoara, suma de ... lei, sumă la care se adaugă dobânzi și penalități de întârziere până la data plății integrale a prejudiciului.

În fapt, contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-HD .../20.12.2012, emisă de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P. Hunedoara, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../20.12.2012, este formulată de dna. BMA, având aplicată stampila societății X SRL.

Potrivit sentinței penale nr. ... din 26.10.2016 a Tribunalului Hunedoara rămasă definitivă la data de 22.11.2016, este obligat inculpatul Finighar Jaqued să plătească în solidar cu partea civilalment SC X SRL, prin lichidator judiciar Cabinet Individual de Insolvență HG, părții civile statul român prin ANAF, reprezentat de D.G.R.F.P. Timișoara - A.J.F.P. Hunedoara, suma de ... lei, sumă la care se adaugă dobânzi și penalități de întârziere până la data plății integrale a prejudiciului.

Întrucât contestația este semnată de dna. BMA, având aplicată stampila societății X SRL, în vederea stabilirii identității părților, în temeiul pct. 10.9 din O.P.A.N.A.F. Nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală: *„În situația în care, la data reluării procedurii administrative, contestatara se află în procedură de insolvență/ reorganizare/faliment/lichidare și i-a fost ridicat dreptul la propria administrare, organul de soluționare competent va solicita administratorului judiciar sau lichidatorului, după caz, să precizeze dacă menține contestația formulată de societate, direct sau prin împuternicit.”*, în virtutea rolului său activ, prin adresa nr. .../10.02.2017 a solicitat lichidatorului judiciar HG să precizeze dacă își menține contestația formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../20.12.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspectie Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../20.12.2012, a cărei soluționare a fost suspendată până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală în temeiul art. 214 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, prin decizia nr. .../31.05.2013, emisă de DGFP Hunedoara.

Prin adresa de răspuns nr.../20.02.2017, lichidatorul judiciar Cabinet Individual de Insolvență HG a precizat: *„...subscrisul în calitate de reprezentant legal al debitoarei nu mai menține contestația formulată de debitoarea falită împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../20.12.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../20.12.2012 de către Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P. Hunedoara.”*

Cauza supusa soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate investi cu analiza pe fond a contestației, în condițiile în care aceasta a fost formulată de o persoană lipsită de calitate procesuală.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 64 lit.b) și art.85 alin.(1) și (4) din Legea nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, potrivit cărora:

“Art. 64 - Principalele atribuții ale lichidatorului judiciar, în cadrul prezentului capitol, sunt:

[...]

b) conducerea activității debitorului;”

“Art. 85 - (1) Deschiderea procedurii ridică debitorului dreptul de administrare, constând în dreptul de a-și conduce activitatea, de a-și administra bunurile din avere și de a dispune de acestea dacă nu și-a declarat intenția de reorganizare, în condițiile art. 67 alin. (1) lit. g). Ridicarea dreptului de administrare se dispune și în cazul în care debitorul nu și-a declarat intenția de reorganizare în termenul prevăzut la art. 74. [...]

(4) Dreptul de administrare al debitorului încetează de drept la data la care se dispune deschiderea falimentului.”

Astfel, se reține că potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, contestatia formulată de o societate aflată în procedura falimentului trebuie însușită prin semnătură de lichidatorul judiciar, în calitate de reprezentant legal, pentru a fi îndeplinite condițiile procedurale privind dreptul la acțiune al contestatarei.

De asemenea, art. 18 și art. 269 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicat, care dispun:

„ART. 18 Împuternicirii

(1) În relațiile cu organul fiscal contribuabilul/plătitorul poate fi reprezentat printr-un împuternicit. Conținutul și limitele reprezentării sunt cele cuprinse în împuternicire sau stabilite de lege, după caz. Desemnarea unui împuternicit nu îl împiedică pe contribuabil/plătitor să își îndeplinească personal obligațiile prevăzute de legislația fiscală, chiar dacă nu a procedat la revocarea împuternicirii potrivit alin. (2).

(2) Împuternicitul este obligat să depună la organul fiscal actul de împuternicire, în original sau în copie legalizată. Revocarea împuternicirii operează față de organul fiscal de la data depunerii actului de revocare, în original sau în copie legalizată.

ART. 269 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

(...)

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

Potrivit prevederilor pct. 2.2 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 3741/2015 date pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“2.2. În cazul în care contestatorul se află în procedură de insolvență/reorganizare/faliment/lichidare și i-a fost ridicat dreptul la propria administrare, contestația va purta semnătura administratorului special/administratorului judiciar sau a lichidatorului, după caz, și va fi însoțită de actul prin care a fost numit.”

Totodată, conform dispozițiilor art.276 alin.(6) și art.280 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 276 - Soluționarea contestației

(6) Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei”.

“Art.280 - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei”,

coroborat cu prevederile pct.9.3. și 9.4. din Ordinul Președintelui ANAF nr. 3741/2015 date pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

“9.3. Organul de soluționare competent va verifica existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației.

9.4. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură și de fond pot fi următoarele: excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație, excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, excepția reverificării aceleiași perioade și aceleiași tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc.”

Astfel, se reține că potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, contestația formulată de o societate aflată în procedura falimentului trebuie însoțită prin semnătură de lichidatorul judiciar, în calitate de reprezentant legal, pentru a fi îndeplinite condițiile procedurale privind dreptul la acțiune al contestatarii.

Din interpretarea textelor de lege mai sus citate și din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că persoanei juridice S.C. X S.R.L i-a fost ridicat dreptul la propria administrare, acesta fiind preluată de către lichidatorul judiciar, fapt pentru care nu poate formula contestație, în nume propriu, fără

acordul lichidatorului judiciar Cabinet Individual de Insolvență HG, fiind formulată de o persoană lipsită de calitate procesuală.

Totodată, incidente speței sunt și considerentele ICCJ expuse în Decizia nr. 678/2009, irevocabilă, în dosar nr.281/35/2008 *„Acțiunea societății comerciale a fost formulată de fostul administrator BI, prin avocat, administrator care nu mai avea calitatea de reprezentant al societății aflate în faliment, în temeiul dispozițiilor legale mai sus menționate. Ca urmare, instanța de fond în mod legal a respins acțiunea ca fiind făcută de o persoană fără calitate și nu a mai avut a analiza motivele acțiunii referitoare la decizia contestată”*.

Potrivit jurisprudenței, faptul că reclamantul invocă un interes în contestarea actului administrativ fiscal prin care s-au stabilit obligații fiscale în sarcina societății comerciale nu îi conferă și calitatea procesuală activă pentru contestarea acelor acte.

Potrivit doctrinei, calitatea procesuală activă constă în identitatea între persoana reclamantului și cel care este titular al dreptului, identitate neîndeplinită în speță. Lipsa calității procesuale poate fi invocată pe cale de excepție pe tot cursul judecării și duce la respingerea acțiunii, fiind o excepție de fond, absolută și peremptorie.

Mai mult, având în vedere faptul că prin sentința penală nr. 135 din 26.10.2016 a Tribunalului Hunedoara rămasă definitivă la data de 22.11.2016, este obligat inculpatul Finighar Jaqued să plătească în solidar cu partea civilmente SC X SRL, părții civile statul român, suma de ... lei și luând în considerare prevederile Codului de procedură civilă, cu modificările și completările ulterioare, care la art. 140 alin (1) prevede: *„Hotărârea judecatorească ce soluționează, în tot sau în parte, fondul procesului sau statuează asupra unei excepții procesuale ori asupra oricărui alt incident are, de la pronunțare, autoritate de lucru judecat cu privire la chestiunea tranșată”*, în speță există autoritate de lucru judecat.

Prin urmare, având în vedere cerințele procedurale prevăzute expres de Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, organul competent în soluționarea contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care nu este îndeplinită condiția de procedură privind calitatea persoanei care a formulat contestația, urmând a se *respinge contestația ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitate de a contesta*, în conformitate cu pct.12.1. lit.b) din Ordinul președintelui A.N.A.F. Nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:
[...]*

b) fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta, în situația în care aceasta este formulată de o persoană fizică sau juridică lipsită de calitate procesuală;”

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul Legii 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, având în vedere faptul că nu a fost menținută de lichidator contestația formulată, în condițiile în care la data reluării procedurii de soluționare a contestației dreptul la propria administrare al SC X SRL a fost ridicat, se:

D E C I D E :

- Respingerea ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta a contestației formulată de SC X SRL - în faliment, împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../20.12.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../20.12.2012, și care vizează sumă totală de ... lei, reprezentând:

Impozit pe profit stabilit suplimentar..... lei,
Dobanzi și majorari de intarziere aferente impozit pe profit..... lei

- Prezenta decizie se comunică la:

- Cabinet Individual de Insolvență HG;

- A.J.F.P. Hunedoara cu aplicarea prevederilor
pct.7.6. din O.A.N.A.F. Nr. 3741/2015.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,