

DECIZIA nr..... din.....2020
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. X,
reînregistrată la D.G.R.F.P. - București sub nr. MBR_DGR ...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Serviciul Juridic .. prin adresa nr. JRD .. înregistrată la direcția noastră sub nr. MBR_REG ..., prin care se comunică în vederea punerii în executare a Sentinței civile nr... pronunțată de Tribunalul București Sectia a II a Contencios Administrativ și Fiscal în dosarul nr. ..., rămasă definitivă prin Decizia civilă nr. ... pronunțată de Curtea de Apel București Sectia a VII a Contencios Administrativ și Fiscal.

Prin Sentința civilă nr... pronunțată de Tribunalul București Sectia a II a Contencios Administrativ și Fiscal în dosarul nr. ..., rămasă definitivă prin Decizia civilă nr. ... pronunțată de Curtea de Apel București Sectia a VII a Contencios Administrativ și Fiscal, instanța a anulat Decizia nr. ... emisă de DGRFPB - Serviciul soluționare contestații și a obligat să soluționeze pe fond contestația administrativă prealabilă (înregistrată la Administrația Sector .. a Finanțelor Publice sub nr. ..) **ce a fost formulată de S.C. X S.R.L.**, cu sediul social în București, str... și cu domiciliul fiscal în București, ..., înregistrată la ONRC sub nr. ..., CUI .., prin SCA "....", cu sediul ales pentru comunicarea corespondenței în str. ...

Potrivit informațiilor publicate pe site-ul Ministerului Justiției - Portalul Oficiului Național al Registrului Comerțului, pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice www.mfinante.gov.ro secțiunea informații fiscale (infocodfiscal), reiese faptul că **S.C. X SRL a fost radiată la data de2016.**

S.C. X SRL a contestat în parte Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. .. emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr. ..., încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Administrației Sector .. a Finanțelor Publice pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de .. lei.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul Soluționare Contestații se mai poate investi cu privire la legalitatea stabilirii obligațiilor suplimentare contestate în condițiile în care din data de2016, S.C. X SRL a fost radiată de la Registrul Comerțului, nemaifiind persoană impozabilă, subiect de drepturi și obligații.

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector ... a Finanțelor Publice au efectuat inspecția fiscală la SC X SRL, pentru perioada ..2012-31.12.2012, în vederea soluționării deconturilor de TVA cu sold negativ cu opțiune de rambursare nr. .. si nr. ..., aferente lunilor iulie 2012 și decembrie 2012.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ..., iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ., prin care s-a aprobat la rambursare suma . lei si s-a respins la rambursare TVA in suma de .. lei.

Întrucât organele de inspecție fiscală au constatat că în speța de față se ridică problema realității și legalității operațiunilor desfășurate, acestea au înaintat Sesizarea penală nr. .. înregistrată la Parchetul de pe lângă Judecătoria Sector 3 București în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ..., emisă de către organele de inspecție fiscală ale Administrației Sector .. a Finanțelor Publice, X SRL a formulat contestație.

Prin Decizia nr... Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. ... pentru suma de ... lei reprezentând TVA respinsă la rambursare până la soluționarea definitivă a laturii penale.

Prin Sentința civilă nr. .. pronunțată de Tribunalul - București Secția a II-a de Contencios Administrativ și Fiscal în dosarul nr. ..., rămasă definitivă prin Decizia nr. .. pronunțată de Curtea de Apel București Secția a VIII-a Contencios Administrativ și Fiscal, instanța a anulat Decizia nr. .. și a obligat pârâta DGRFPB - AS3FP să soluționeze contestația prealabilă pe fond.

Prin Decizia nr. ... Curtea de Apel București Secția a VIII-a Contencios Administrativ și Fiscal a respins ambele recursuri, a constatat că a încetat motivului care a determinat suspendarea, reținând următoarele :

"Referitor la recursul principal prin care sentința pronunțată de prima instanță a fost criticată pentru greșita interpretare și aplicare a prevederilor art. 214 alin. (1) lit. a) din Codul de procedură fiscală, Curtea apreciază că aceasta este nefondată având în vedere următoarele :

(...) potrivit art. 214 alin. (3) :

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.

Or, în cauză, în mod corect a constatat prima instanță că, dosarul penal format ca urmare a sesizării organelor fiscale a fost soluționat prin Ordonanța din ...2018, emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul București în dosarul nr.. în sensul că s-a dispus clasarea cauzei sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. 1 lit.c din Legea nr. 241/2015 și art. 32 Cod penal raportat la art. 8 din Legea nr. 241/2005 de către reprezentanții S.C. X S.R.L., PFA ..., S.C. Y S.R.L. și S.C. Z

De asemenea, plângerea formulată de ANAF - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București împotriva acestei ordonanțe a fost respinsă prin Ordonanța din2018, emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul București în dosarul nr., însă nici până în prezent organele fiscale nu au procedat la soluționarea pe fond a contestației administrative.

Mai mult decât atât, Curtea constată că, mai înainte de promovarea prezentului recurs (...2019), instanța penală, la data ...2019, în dosarul nr. ... înregistrat pe rolul Tribunalului București, a respins ca neîntemeiată plângerea formulată de ANAF împotriva

ordonanței de clasare dată în dosarul nr. ..., menținută prin Ordonanța din ...2018, emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul București în dosarul nr. .. (extras portal instanță fila 15 dosar CAB).

Astfel fiind, cum cauza care a condus la suspendarea soluționării contestației fiscale a încetat, în mod corect prima instanță a anulat Decizia nr. 32 prin care s-a dispus suspendarea soluționării acesteia și a obligat organul fiscal la soluționarea pe fond a acesteia."

Față de această situație se constată îndeplinirea condițiilor prevăzute la art. 214 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (actual art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală), privind reluarea soluționării contestației.

La data reluării procedurii de soluționare, s-a constatat că în Buletinul procedurilor de insolvență nr. ..din2016, a fost publicată Sentința civilă nr. 6294 pronunțată la data de 18.10.2016, în dosarul nr. ..., prin care Tribunalul București, Secția a VII a Civilă a hotărât următoarele:

- **Aprobă raport final;**
- **În baza art. 174 alin. (1) din Legea nr. 85/2014 încheie procedura insolvenței** deschisă față de debitoarea SC X SRL, cu sediul în sector ..., București, soseaua .., .., CUI ...
- Descarcă pe lichidatorul CITR ... SPRL de orice îndatoriri ori responsabilități față de procedură, debitoare și averea sa, creditori, titulari de garanții și obligații;
- Dispune plata către lichidator din fondul de lichidare constituit conform art. 39 alin. 4 din Legea nr. 85/2014 (...);
- **Dispune radierea debitoarei SC X SRL din Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul București;**
- Notifică Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul București și D.G.F.P. București și D.G.R.F.P. cu privire la sentință, pentru efectuarea mențiunii;
- **cu drept de atac numai cu apel în termen de 7 zile de la comunicare.**

Potrivit informațiilor publicate pe site-ul Ministerului Justiției - Portalul Oficiului Național al Registrului Comerțului extrasului și a informațiilor de pe aplicația FiscNet, S.C X S.R.L., cod de identificare fiscală ..., **este radiată din data de2016 (anterior pronunțării soluției definitive pe latura penală)**, acest fapt având drept consecință încetarea persoanei juridice, ceea ce atrage după sine lipsa capacității procesuale de folosință a societății contestatoare.

În drept, potrivit art. 1 din Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) În vederea desfășurării de activități cu scop lucrativ, persoanele fizice și persoanele juridice se pot asocia și pot constitui societăți cu personalitate juridică, cu respectarea dispozițiilor prezentei legi.

(2) Societățile prevăzute la alin. (1) cu sediul în România sunt persoane juridice române.”

iar potrivit art. 41 alin. (1) din același act normativ:

„(1) Societatea este persoană juridică de la data înmatriculării în registrul comerțului.”

Potrivit art. 5 din Legea nr. 26/1990 privind Registrul Comerțului, republicată:

„(1) Înmatricularea și mențiunile sunt opozabile terților de la data efectuării lor în registrul comerțului ori de la publicarea lor în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, sau în altă publicație, acolo unde legea dispune astfel.

(2) *Persoana care are obligația de a cere o înregistrare nu poate opune terților actele ori faptele neînregistrate, în afară de cazul în care face dovada că ele erau cunoscute de aceștia.*

(3) **Oficiul Național al Registrului Comerțului publică pe pagina sa de internet și pe portalul de servicii on-line și transmite spre publicare pe portalul european e-Justiție informații actualizate privind legislația națională în ceea ce privește publicitatea și opozabilitatea față de terți a actelor, faptelor și mențiunilor persoanelor supuse obligației de înregistrare în registrul comerțului.**

De asemenea, art. 200 alin. (1) și (2) din Legea nr. 287/17.07.2009 privind Codul civil, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(1) *Persoanele juridice sunt supuse înregistrării, dacă legile care le sunt aplicabile prevăd această înregistrare.*

(2) *Prin înregistrare se înțelege înscrierea, înmatricularea sau, după caz, orice altă formalitate de publicitate prevăzută de lege, făcută în scopul dobândirii personalității juridice sau al luării în evidență a persoanelor juridice legal înființate, după caz.*”

La art. 205 alin. 1 și 2 din Legea nr. 287/17.07.2009 privind Codul civil, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) **Persoanele juridice care sunt supuse înregistrării au capacitatea de a avea drepturi și obligații de la data înregistrării lor.**

(2) *Celelalte persoane juridice au capacitatea de a avea drepturi și obligații, după caz, potrivit art. 194, de la data actului de înființare, de la data autorizării constituirii lor sau de la data îndeplinirii oricărei alte cerințe prevăzute de lege.*”

iar la art. 251 alin. (1) din același act normativ, se stipulează că:

„(1) **Persoanele juridice supuse înregistrării încetează la data radierii din registrele în care au fost înscrise.**”

În speță sunt incidente și prevederile art. 17 alin. (1) și art. 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art. 17 - (1) **Subiecte ale raportului juridic fiscal sunt statul, unitățile administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor, contribuabilul/plătitorul, precum și alte persoane care dobândesc drepturi și obligații în cadrul acestui raport.**”

„Art. 1 - În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

(...) 4. **contribuabil** - orice persoană fizică, juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică ce datorează, conform legii, impozite, taxe și contribuții sociale;”

În temeiul acestor prevederi legale, îndeplinirea formalităților de constituire, în condițiile legii, “investește” societatea comercială cu personalitate juridică.

Societatea comercială, ca orice persoană juridică are capacitate juridică, participă la circuitul civil și dobândește dreptul de a sta în instanță pentru a-și apăra interesele, iar aceste drepturi subzistă până la momentul când societatea este radiată.

Astfel, se reține că o societate comercială ia naștere în momentul înmatriculării în Registrul Comerțului și încetează în fapt existența la momentul radierii sale de la Registrul Comerțului.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare competent constată că a fost închisă procedura insolvenței, iar în temeiul art. 174 alin. (1) din Legea nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare, s-a dispus radierea debitoarei S.C. X S.R.L. din evidențele Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul București, prin Sentința civilă nr. ... pronunțată la data de 18.10.2016, în dosarul nr. ..., de Tribunalul București Secția a VII a Civilă, fapt ce reiese și din informațiile publicate pe site-ul Ministerului Justiției - Portalul Oficiului Național al Registrului Comerțului, din extrasul de pe aplicația FixNet, conform căruia S.C. X S.R.L., cod de identificare fiscală ..., este radiată din data de**2016**.

Hotărârea de închidere a procedurii de faliment a avut ca premisă prezentarea raportului lichidatorului în care s-a propus închiderea procedurii debitoarei, considerând că sunt îndeplinite prevederile **art. 174 alin. 1 din Legea nr. 85/2014**, care prevede: "*(1) În orice stadiu al procedurii prevăzute de prezentul titlu, dacă se constată că nu există bunuri în averea debitorului ori că acestea sunt insuficiente pentru a acoperi cheltuielile administrative și niciun creditor nu se oferă să avanseze sumele corespunzătoare, judecătorul-sindic va audia de urgență creditorii într-o ședință, iar în cazul refuzului exprimat de aceștia de a avansa sumele necesare sau în cazul neprezentării acestora, deși s-a îndeplinit procedura citării prin BPI, va da o sentință de închidere a procedurii, prin care se dispune și radierea debitorului din registrul în care este înmatriculat.*"

Astfel, judecătorul sindic a procedat la închiderea procedurii prin sentința Sentința civilă nr. ...pronunțată la data de ...2016, în dosarul nr. ..., iar falimentul s-a finalizat prin radierea debitorului SC X SRL din registrul în care era înmatriculat, respectiv Registrul Comerțului, **în baza art. 174 alin. (1) din Legea nr. 85/2014**, operațiune ce are ca efect încetarea existenței debitorului, ca efect al radierii, respectiv pierderea personalității juridice și implicit atributele acesteia: capacitatea de folosință, de exercițiu și patrimoniu.

Prin urmare, se constată că S.C. X SRL, în calitate de persoană juridică, **a fost scoasă din evidențe la data de2016 înainte de data la care sunt îndeplinite condițiile de reluare a soluționării contestației**, ceea ce atrage după sine lipsa capacității procesuale de folosință a contestatarei.

Având în vedere că prin Sentința civilă nr. ... pronunțată la data de2016, în dosarul nr. ..., de Tribunalul București, Secția a VII a Civilă s-a dispus radierea debitoarei S.C. X S.R.L. din Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul București, SC X SRL a încetat să mai funcționeze, **rezultă că aceasta nu-și mai poate exercita drepturile și obligațiile, nemaiavând calitatea de contribuabil, implicit de subiect al raportului de drept fiscal cu toate consecințele ce derivă de aici, așa cum este prevăzut la art. 17 din Codul de procedură fiscală.**

Totodată cu privire la emiterea actelor administrative, în general acestea trebuie să respecte condițiile de legalitate. În legătură directă cu condițiile de legalitate privind emiterea actelor administrative este și subiectul (destinatarul) actului administrativ fiscal.

Articolul 41 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală definește actul administrativ fiscal ca fiind actul emis de organul fiscal, în aplicarea

legislației fiscale prin care se stabilesc, **modifică sau sting drepturi și obligații fiscale.**

De asemenea, art. 43 din același act normativ, stabilește elementele pe care trebuie să le conțină un act administrativ fiscal, regăsindu-se și: *"datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz."*

Având în vedere cele prezentate, se reține că de la data radierii, societatea nu mai beneficiază de capacitatea de a-și exercita drepturile și obligațiile, nu mai subzistă ca subiect de drept fiind lipsită de *"legitimatia ad causam"*.

În același sens este și punctul de vedere al Direcției generale legislație și proceduri fiscale din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, exprimat prin adresa nr., într-o speță similară, în care se precizează:

"Având în vedere datele prezentate reiese că odată cu închiderea procedurii insolvenței societatea comercială își încetează existența.

Pe de altă parte, societatea radiată nu mai poate fi subiect al raportului juridic fiscal fapt pentru care apreciem că organul de soluționare competent ar trebui să emită o decizie de încetare a procedurii de soluționare în care să ia act de soluția instanței judecătorești prin care s-a închis procedura insolvenței declanșată împotriva societății, s-a dispus radierea acesteia din evidențele Oficiului Registrului Comerțului.

De asemenea, având în vedere că societatea și-a încetat existența apreciem că decizia organului de soluționare a contestației nici nu trebuie comunicată vreunei persoane fizice sau juridice."

Având în vedere că din actele existente la dosarul cauzei rezultă că S.C. X S.R.L., cod de identificare fiscală ..., a fost radiată de la Registrul Comerțului la data de ...2016, ca efect al închiderii procedurii de insolvență prin Sentința civilă nr... pronunțată la data de ..2016, în dosarul nr. ..., de Tribunalul București Secția a VII a Civilă, organul de soluționare competent va lua act de faptul că titularul dreptului material la acțiune a încetat să mai existe.

Se reține astfel că de la data radierii societatea nu mai beneficiază de capacitatea de a-și exercita drepturile și obligațiile, își pierde capacitatea procesuală de folosință și de exercițiu, nu mai subzistă ca subiect de drept fiind lipsită *"legitimatia ad causam"*.

În acest sens s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia comercială nr.... care a reținut *"din acest moment (nr. radiere) menționata societate nu mai beneficiază de capacitatea de a avea și de a-și exercita drepturile și obligațiile, sau altfel spus nu mai subzistă ca subiect de drept și nici nu mai are îndreptățirea legală de a fi parte în proces întrucât este lipsită de legitimatia ad causam"* precum și prin Decizia nr.... potrivit căreia *"Transpusă în plan procesual, capacitatea administrativă conferă persoanelor juridice dreptul de a sta în proces și, prin urmare, capacitatea juridică, în sensul civil al noțiunii. În concluzie, fiind radiată din Registrul Comerțului, se constată că societatea recurentă și-a încetat existența din punct de vedere juridic, nemaiputând fi subiect de drepturi și obligații și, în consecință, subiect al raportului de drept administrativ-fiscal."*

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor legale invocate, se:

D E C I D E

Scoaterea cauzei de pe rol a contestației urmare a încetării calității procesuale a S.C. X SRL, luându-se act de faptul că titularul dreptului procesual a încetat să mai existe, fiind radiat de la Registrul Comerțului.