



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de  
Administrare Fiscală

Dircția Generală Regională a  
Finanțelor Publice Timișoara  
Serviciul Soluționare Contestații 2



Dircția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Timișoara

Str. Gh. Lazar nr. 9B  
300081, Timișoara  
Tel : +0256 499334  
Fax :+0256 499332

**D E C I Z I E** nr.3958/26.09.2019  
privind soluționarea contestației depusă de dna. X înregistrată la  
D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR\_DGR .../20.08.2019.

D.G.R.F.P. Timișoara, a fost sesizată de către AJFP Hunedoara cu  
adresa nr. .../12.08.2019, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.  
TMR\_DGR .../20.08.2019, asupra contestației depusă de

Dna. X  
CNP ...  
cu domiciliul în ..., jud. Hunedoara,  
prin Cabinet de Avocat JT din ..., jud. Hunedoara

înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr. HDG\_REG .../19.07.2019 și nr.  
HDG\_DEX .../22.07.2019 și la Dircția Generală Regională a Finanțelor  
Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR .../20.08.2019,

Prin contestația formulată dna. X prin av. JT, se îndreaptă împotriva  
Deciziei de impunere nr. .../16.04.2019 privind obligațiile fiscale stabilite în  
urma preluării acestora de la contribuabili radiați, emisă de AJFP  
Hunedoara, și care vizează suma totală de ... lei, reprezentând TVA în  
sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă totală de ... lei.

Contestația poartă amprenta ștampilei și semnătura Cabinetului de  
Avocat JT, fiind depusă împuternicirea avocațială de reprezentare  
nr. .../16.04.2019, în original, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr.  
207/2015 privind Codul de procedură fiscală

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din  
Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Prin contestația depusă petenta se îndreaptă împotriva deciziei de impunere nr. .../16.04.2019 emisă în dosarul fiscal nr...., solicitând anularea acesteia și înlăturarea obligațiilor fiscale (în sumă de ... lei) preluate pe numele petentei de la contribuabilul X Intreprindere Individuala, pentru următoarele motive:

Starea de fapt reținută la emiterea deciziei de impunere este total eronată.

În primul rând arată că în mod gresit se reține în decizia atacată că ar fi deținut Intreprinderea Individuală X, o astfel de entitate nu a fost nicicând înregistrată la ORC de pe lângă Tribunalul Hunedoara și nu a fost subiect de obligații fiscale.

A deținut "Intreprinderea Individuala LE", petenta purtând numele de „L” sub durată căsătoriei. Prin sentința civilă nr. .../2016 pronunțată de Judecătoria Deva în dosarul nr..../22112015 s-a pronunțat divorțul dintre petentă și fostul sot, iar aceasta a revenit la numele dinainte de căsătorie, acela de "Caceu".

În ce privește Intreprinderea Individuala LE, aceasta fost înființată în anul 2009. În data de 23.12.2011, activitatea întreprinderii a fost suspendată, pentru o perioadă de 3 ani, fiind emisă în acest sens rezoluția nr..../27.12.2011 de către ORC de pe lângă Tribunalul Hunedoara.

Prin încheierea nr..../08.01.2014 pronunțată de Tribunalul Hunedoara în dosarul nr..../2013 a fost deschisă procedura simplificată de insolvență a întreprinderii, la cererea petentei, fiind numit lichidator judiciar, Contaudit Insolvent SPRL.

Prin sentința nr..../01.10.2014 pronunțată de Tribunalul Hunedoara în dosarul nr..../2013 a fost închisă procedura falimentului debitorului LE Intreprindere Individuală și s-a dispus radierea debitorului din registrul comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara.

În dosarul de insolvență, singurul creditor a fost AJFP Hunedoara care s-a înscris la masa credală cu suma de ... lei (reprezentând TVA, dobânzi și penalități). În raportul final întocmit de lichidator s-a reținut că starea de insolvență a debitorului nu a fost imputabilă vreunei persoane.

Deciziile de impunere emise de organul fiscal în ce privește Intreprinderea Individuala pe care a deținut-o, decizii la care se face referire la punctul II.1 din decizia de impunere atacată, au fost emise după intrarea întreprinderii individuale în insolvență. Nu s-a făcut dovada comunicării acestor decizii cu lichidatorul întreprinderii individuale - așa încât simpla referire la existența acestora nu poate constitui temei pentru emiterea deciziei de impunere pe care o contestă.

În acest sens, disp.art. 45 privind opozabilitatea actului administrativ fiscal, din vechiul C.pr.fiscala, în vigoare la momentul emiterii deciziilor de impunere privind Intreprinderea Individuală, prevedeau:

"(1) Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

(2) Actul administrativ fiscal ce nu a fost comunicat potrivit art. 44 nu este opozabil contribuabilului și nu produce niciun efect juridic."

Petenta arată că dispoziții similare se regasesc și în actualul cod de procedură fiscală, considerând că atât timp cât deciziile de impunere privind Intreprinderea Individuala au fost emise după intrarea în insolvență a Intreprinderii Individuale, acestea trebuiau comunicate lichidatorului judiciar desemnat, iar cum nu s-a făcut o astfel de comunicare, respectivele decizii nu pot produce niciun efect și cu atât mai puțin pot constitui temeiul emiterii deciziei de impunere contestată.

Atât timp cât în dosarul având ca obiect procedura insolventei Intreprinderii Individuale a fost închis, devin incidente disp art. 137 din Legea nr.85/2006, în vigoare la acel moment, dispoziții potrivit cărora: "prin închiderea procedurii de faliment, debitorul persoană fizică va fi descărcat de obligațiile pe care le avea înainte de intrarea în faliment, însă sub rezerva de a nu fi găsit vinovat de bancrută frauduloasă sau de plăți ori transferuri frauduloase; în astfel de situații, el va fi descărcat de obligații numai în măsura în care acestea au fost plătite în cadrul procedurii, cu excepția cazului prevăzut la art. 76 alin. (1) pct. 3".

În atare situație, atâta vreme cât în dosarul de insolvență al întreprinderii individuale nu s-a solicitat antrenarea răspunderii petentei, este nelegal a se retine în sarcina sa obligațiile de plata din decizia de impunere contestată.

Textul de lege mai sus evocat prevede în mod explicit că petenta a fost descărcată de obligațiile avute înainte de intrarea în insolvență. Or, în prezent, tocmai aceste obligații se rețin în sarcina sa, fără niciun temei.

Petenta consideră că dispozițiile articolului 26 din OUG nr.44/2008 nu justifică emiterea deciziei de impunere atacată, textul de lege referindu-se la obligații asumate în exploatarea întreprinderii economice, noțiune care nu se suprapune cu obligațiile fiscale, deci, în mod eronat se extrapolează conținutul textului legal la situații asupra cărora nu are nicio incidență.

În egală măsură, consideră că obligațiile fiscale din litigiu erau exigibile în anul 2011 (pentru că, așa cum a arătat, Intreprinderea Individuală a funcționat numai până la finalul anului 2011, ulterior, având activitatea suspendată).

În atare situație devin incidente dispozițiile legale privind prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale, prevăzute de disp. art. 91 din Codul de procedură fiscală în vigoare la data înregistrării datoriei fiscale în sarcina întreprinderii individuale.

Astfel, creanța fiscală a întreprinderii individuale era exigibilă în anul 2011 și termenul de prescripție a dreptului de a stabili eventuala obligație fiscală în sarcina sa a început să curgă la 01.01.2012, fiind împlinit la momentul la care a fost emisă decizia de impunere contestată.

Nici trimiterea făcută la disp. art. 23 alin.1 lit.c, C. pr.fiscală nu este corectă. Acest text de lege reglementează institutia preluării obligației fiscale.

Potrivit celor reținute în decizia de impunere, s-au reținut în sarcina petentei obligații fiscale ale întreprinderii individuale, petenta având calitatea de "altă persoană" care devine debitor.

Or, o astfel de abordare contravine disp. art. 31 C. civ. care stabilește ca "orice persoană fizică este titulara unui patrimoniu care include toate drepturile și datoriile ce pot fi evaluate în bani și aparțin acesteia."

Or, petenta consideră că nu este "altă persoană" în raport cu întreprinderea individuală pe care a deținut-o. Patrimoniul a cărui titulară este nu a făcut obiectul vreunei diviziuni sau afectatiuni pe durata existenței întreprinderii individuale, considerând că și din această perspectivă, este nelegală decizia de impunere atacată, temeiul legal invocat la emiterea ei fiind în mod evident neavenit.

Se mai arată că din punct de vedere formal, decizia atacată nu respectă: disp. art. 95 C. pr. fiscală privind decizia de impunere, respectiv disp. art. 97 C.pr.fiscală, privind forma și conținutul deciziei de Impunere, considerând că în speță nici nu s-a pus problema stabilirii sau modificării vreunei baze de impozitare și nici nu sunt redată în cuprinsul deciziei atacate elementele stabilite de textul de disp. art. 97 C. pr. fiscală.

Pentru aceste motive solicită să se constate că în mod nelegal a fost emisă decizia de impunere atacată și, pe cale de consecință, solicită anularea acesteia.

**II.** Organele fiscale din cadrul AJFP Hunedoara, au consemnat următoarele:

Prin Decizia de impunere nr. .../16.04.2019 privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiați, emisă de AJFP Hunedoara, organele fiscale au stabilit în sarcina contribuabilului X CNP ..., obligații fiscale în sumă totală de ... lei, stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilul X Intreprindere Individuală, radiat din registrele în care a fost înregistrat potrivit legii

**III.** Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, se rețin următoarele:

Dna. X CNP ... are domiciliul în ..., jud. Hunedoara, cu domiciliul ales pentru comunicarea actelor la Cabinet de Avocat JT ..., jud. Hunedoara.

*Cauza supusă soluționării este dacă legal dna. X datorează obligații fiscale reprezentând TVA în sumă de ... lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei stabilită în sarcina contribuabilului LE - Intreprindere Individuală care a fost radiată de la Oficiul Registrului Comerțului Hunedoara, în condițiile în care aceste debite au fost impuse la plată contestatoarei în calitate de persoana fizică titulară a Intreprinderii Individuale.*

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr. .../16.04.2019 privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati, emisă de AJFP Hunedoara, organele fiscale au stabilit în sarcina contribuabilului X CNP ..., obligații fiscale în sumă totală de ... lei, stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilul X Intreprindere Individuală, radiat din registrele în care a fost înregistrat potrivit legii.

Sub un prim aspect petenta arată faptul că nu a deținut Intreprinderea Individuală Căceu Emilia Ioana, o astfel de entitate nu a fost nicicând înregistrată la ORC de pe lângă Tribunalul Hunedoara și nu a fost subiect de obligații fiscale, arătând că a deținut Intreprinderea individuală LE, petenta purtând numele de L sub durata căsătoriei.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației se reține faptul că urmare contestației depuse de doamna X - CNP ..., înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr. REG .../19.07.2019, organele fiscale au procedat la verificarea situației fiscale și a documentației care face obiectul contestației, constatând că în Decizia de impunere nr. .../16.04.2019 privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiati, comunicata petentei în data de 04.06.2019, există o greșală de redactare, în sensul că din eroare, la pct.II.1 - Obligații fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilul radiat și la pct. II.2 - Motive de fapt, s-a înscris X INTREPRINDERE INDIVIDUALA - CUI ..., și nu LE INTREPRINDERE INDIVIDUALA - CUI ....

Acest aspect a fost corectat prin emiterea Deciziei nr. .../01.08.2019 de îndreptare a erorilor materiale din decizia de impunere nr. .../16.04.2019 privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiati, care a fost transmisă în data de 06.08.2019, prin poșta cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, atât titularului X cât și Cabinetului de Avocat JT - ca domiciliu ales pentru comunicări.

Potrivit art. 53 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*„(1) Organul fiscal poate îndrepta oricând erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului.*

*(2) Prin erori materiale, în sensul prezentului articol, se înțelege orice greșeli de redactare, omisiuni sau mențiuni greșite din actele administrative*

*fiscale, cu excepția acelor care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal."*

De asemenea, art. 49 din același act normativ, precizează:

**ART. 49 - Nulitatea actului administrativ fiscal**

*(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:*

*a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;*

*b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 40 alin. (3), precum și organul fiscal emitent;*

*c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.*

Având în vedere cele anterior redate și prevederile legale citate se reține că faptul că situația în cauză reprezintă o eroare materială care se încadrează în prevederile art. 53 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, neputând fi sancționată cu nulitatea absolută a actului administrativ fiscal contestat.

În ceea ce privește efectele radierii din registrul comerțului a Întreprinderii Individuale, în primul rând trebuie reținut că, regimul juridic al personalității, respectiv al persoanelor fizice care potrivit legii fiscale sunt și subiecte de drept fiscal, face obiectul dreptului comun (reglementat de Codul civil). Cum legea fiscală nu reglementează un regim specific, rezultă că regimul instituit de dreptul comun, completează corespunzător dispozițiile legii fiscale.

În cadrul acestui regim, ceea ce interesează prin prisma problematicei supusă analizei, este și regimul încetării existenței persoanei, regim pe care dreptul comun îl reglementează diferit în cazul celor două categorii de persoane; respectiv, persoana juridică și persoana fizică.

Astfel, în ceea ce privește persoana juridică, relevante sunt prevederile art. 244 și art. 251 din Codul civil aprobat prin Legea nr. 287/2009, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*art. 244: "Persoana juridică încetează, după caz, prin constatarea ori declararea nulității, prin fuziune, divizare totală, transformare, dizolvare sau desființare ori printr-un alt mod prevăzut de actul constitutiv sau de lege. ";*

*art. 251: (1) Persoanele juridice supuse înregistrării încetează la data radierii din registrele în care au fost înscrise.*

*(2) Celelalte persoane juridice încetează la data actului prin care s-a dispus încetarea sau, după caz, la data îndeplinirii oricărei alte cerințe prevăzute de lege."*

În schimb, în ceea ce privește persoana fizică, a cărei calitate de a fi subiect individual de drept este dată de capacitatea de folosință, noțiune care semnifică aptitudinea persoanei fizice de a avea drepturi și obligații, relevante sunt dispozițiile art. 35 din Codul civil, potrivit cărora *"capacitatea de folosință începe la nașterea persoanei și încetează odată cu moartea acesteia."*

Mai mult, referitor la întreprinderea individuală, luând în considerare și prevederile art. 34 Cod Civil (*"capacitatea de folosință este aptitudinea persoanei de a avea drepturi și obligații civile"*), rezultă faptul că, indiferent de natura drepturilor și obligațiilor (fie că acestea sunt de natură profesională, sau că sunt de natură fiscală, suntem în situația aceluiași subiect de drept, care este însăși persoana fizică.

Astfel, faptul că întreprinderea individuală, nu formează un subiect de drept distinct de persoana fizică care desfășoară o activitate în una din formele prevăzute de lege, rezultă și din prevederile art. 31 din Codul civil, referitoare la patrimoniul persoanei fizice, potrivit cărora:

*"(1) Orice persoană fizică sau persoană juridică este titulară a unui patrimoniu care include toate drepturile și datoriile ce pot fi evaluate în bani și aparțin acesteia.*

*(2) Acesta poate face obiectul unei diviziuni sau unei afectățiuni numai în cazurile și condițiile prevăzute de lege.*

*(3) Patrimoniile de afectățiune sunt masele patrimoniale fiduciare, constituite potrivit dispozițiilor titlului IV al cărții a III-a, cele afectate exercitării unei profesii autorizate, precum și alte patrimonii determinate potrivit legii. "*

Așadar, toate drepturile și obligațiile unei persoane fizice, indiferent că se nasc din raporturi juridice civile, profesionale, fiscale, etc, sunt ale persoanei fizice, între care unele sunt *"afectate"*, legate deci, de activitatea economică desfășurată.

Pe cale de consecință, rezultă următoarele:

- încetarea existenței unui contribuabil la data radierii se aplică doar în cazul persoanelor juridice supuse înregistrării. *Per a contrario*, această regulă nu se aplică celorlalte persoane juridice și nici întreprinderilor individuale care, potrivit legii, se înscriu în registrul comerțului;
- persoana fizică își încetează existența prin moarte (deces);
- radierea unei întreprinderi individuale din registrul comerțului înseamnă doar scoaterea acesteia din registrul profesioniștilor.

În acest context, apreciem că eventualele obligații fiscale rezultate în urma verificării evidenței fiscale se vor individualiza în titluri de creanță cu indicarea codului de identificare corespunzător - CUI sau CNP.

În speță, sunt incidente și prevederile art. 26 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**"ART. 26**

*Persoana fizică titulară a întreprinderii individuale răspunde pentru obligațiile sale cu patrimoniul de afecțaiune, dacă acesta a fost constituit, și, în completare, cu întreg patrimoniul, iar în caz de insolvență, va fi supusă procedurii simplificate prevăzute de Legea nr. 85/2006, cu modificările ulterioare."*

Ca urmare, regimul răspunderii pentru obligațiile neachitate de întreprinderea individuală presupun răspunderea cu patrimoniul de afecțaiune și în completare cu patrimoniul personal al acestora, chiar dacă comerciantul LE - Intreprindere Individuală a fost radiat de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, obligațiile fiscale înregistrate de acesta se vor recupera de la doamna X (fostă L) cod numeric personal ... în calitate de persoana fizică titulară a I.I. LE.

Totodată potrivit art. 23 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală: "(3) *Persoana fizică care desfășoară o profesie liberă răspunde pentru obligațiile fiscale datorate ca urmare a exercitării profesiei cu bunurile din patrimoniul de afecțaiune. Dacă acestea nu sunt suficiente pentru recuperarea creanțelor fiscale, pot fi urmărite și celelalte bunuri ale debitorului. Dispozițiile art. 31, 32 și ale art. 2.324 alin. (3) din Codul civil sunt aplicabile."*

Astfel, în ceea ce privește urmărirea și realizarea obligațiilor fiscale ale întreprinderii individuale radiate din registrul comerțului, se v-a face, așa cum s-a arătat și în adresa nr..../2010 a Ministrului Justiției, în primul rând pe seama bunurilor din patrimoniul de afecțaiune, iar în situația în care acestea nu mai există sau nu sunt suficiente pentru acoperirea obligațiilor respective, urmărirea se v-a face asupra celorlalte bunuri din patrimoniul personal al persoanei fizice debitoare.

Mai trebuie menționat că întreprinderea individuală nu este o entitate cu o organizare proprie, de sine statatoare. Dimpotrivă, așa cum rezultă din analiza dispozițiilor art. 24 și 26 din OUG 44/2008, subiectul de drept angajat în relațiile cu terții este întotdeauna întreprinzătorul persoană fizică, el, și nu întreprinderea, fiind cel caruia legiuitorul îi recunoaște calitatea de comerciant.

Referitor la susținerile petentei la faptul că în cauză nu s-a atras răspunderea personală a administratorului, astfel că petenta nu poate răspunde pentru I.I. LE, invederăm punctul de vedere exprimat și de adresa comună nr. .../2010 a Direcției generale de metodologii fiscale, îndrumare și asistență a contribuabililor și a Direcției generale de reglementare a colectării creanțelor bugetare din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în care la punctul II. se menționează:

*"a) pentru recuperarea obligațiilor fiscale înregistrate de o persoană fizică autorizată sau de o întreprindere individuală, indiferent dacă aceasta a fost ori nu radiată, nu se impune aplicarea unei proceduri administrative și nici emiterea unei decizii de angajare a răspunderii solidare de tipul celei care se întemeiază pe dispozițiile art. 27 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.*



*Opinăm că în aceste situații este necesară și suficientă extinderea măsurilor de executare, în temeiul legii și cu deplina respectare a dispozițiilor acesteia, asupra patrimoniului personal al titularului.*

*În situația radierii, înregistrarea pe cod numeric personal a creanțelor în GOTICA poate fi realizată utilizând borderoul de adăugare-scădere a obligațiilor fiscale, cod MFP-ANAF 14.13.24.99, al cărui model a fost aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 585/2005 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, cu modificările și completările ulterioare. [...]*

*În ceea ce privește calculul de obligații fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale înregistrate de persoane fizice autorizate, întreprinderi individuale și întreprinderi familiale se va face conform dispozițiilor art. 119 și art. 120, respectiv art. 1201 din Codul de procedură fiscală [...]*

*Operațiunea de radiere din registrul comerțului a unei persoane fizice autorizate, întreprinderi individuale și întreprinderi familiale nu are ca efect încetarea calculului accesoriilor, acestea urmând a fi datorate până la stingerea creanței."*

Nici susținerea petentei referitoare la faptul că dispozițiile art. 26 din OUG nr. 44/2008 nu justifică emiterea deciziei de impunere atacată, nu poate fi reținută în soluționarea cauzei, întrucât potrivit prevederilor art 2, art. 7 și art. 26 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 44/2008, întreprinderea individuală este o întreprindere economică, fără personalitate juridică, organizată de un întreprinzător persoană fizică, ce are obligația de a solicita înregistrarea în registrul comerțului și autorizarea funcționării, înainte de începerea activității economice, și răspunde pentru obligațiile sale cu patrimoniul de afecțiune, dacă acesta a fost constituit, și, în completare, cu întreg patrimoniul.

Astfel, interpretând coroborat dispozițiile art 22 - 23 și art 26 din OUG nr 44/2008, rezultă că întreprinderea individuală este o formă de organizare a unei activități economice de către un subiect de drept determinat de lege - persoana fizică, dar și o masă de bunuri constituită de persoana fizică prin dezmembrarea patrimoniului său, constituind un patrimoniu de afecțiune, căreia i se refuză în mod expres personalitatea juridică, subiectul răspunderii fiind anume determinat: persoana fizică - titular al întreprinderii individuale.

Referitor la invocarea prescripției dreptului de a stabili obligații fiscale, se reține faptul că prin Decizia de impunere nr. .../15.01.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr. .../20.12.2013, au fost stabilite în sarcina contribuabilului LE Întreprindere Individuală - CUI ..., obligații fiscale reprezentând TVA de plată și accesorii în sumă totală de ... lei, perioada verificată fiind 01.01.2010 - 31.12.2011 și fiind confirmată de către titularul întreprinderii individuale, în data de 22.01.2014, cu scadență 20.02.2014.

Potrivit art.347 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură

fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.*

*(2) Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescripție se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit”.*

Potrivit prevederilor art.91 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.*

*(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin.(1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art.23, dacă legea nu dispune altfel”,*

iar potrivit art.23 din același act normativ:

*“Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale*

*(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.*

*(2) Potrivit alin.(1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată”.*

Din coroborarea dispozițiilor legale, mai sus citate, reiese că termenul de prescripție al dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani și începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Totodată, art.22 din același act normativ:

*“Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:*

*a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;*

*b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat(...)”*

Se reține că, prevederile legale care reglementează prescripția extinctivă sunt imperative, acestea limitând perioada de timp în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul verificării obligațiilor fiscale reprezentând taxa pe valoarea adăugată se constată că aceasta este în strânsă legătură cu momentul în care s-a născut creanța fiscală, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

În ceea ce privește momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată și de la care începe să curgă termenul de prescripție, trebuie stabilit momentul în care se constituie baza de impunere care generează creanță fiscală și obligația

fiscală corelativă, precum și momentul în care se nasc dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.

Astfel, în sensul prevederilor art.23 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, este nașterea dreptului la acțiune, respectiv a dreptului organului fiscal la acțiunea de a stabili obligații fiscale.

Din documentele anexate la dosarul cauzei se reține faptul că prin Decizia de impunere nr. .../15.01.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, au fost stabilite în sarcina contribuabilului LE Intreprindere Individuală - CUI ..., obligații fiscale de natura TVA și accesorii aferente, perioada verificată fiind 01.01.2010 - 31.12.2011.

De asemenea, prin Decizia de impunere nr. .../16.04.2019 privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati, au fost preluate obligațiile fiscale de la contribuabilul radiat, obligații fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr. .../15.01.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere.

Prin urmare, termenul de prescripție nu este prescris la data emiterii actului atacat, organele fiscale acționând înăuntrul termenului de prescripție calculat conform prevederilor legale incidente în materie, excepția ridicată de petentă referitoare la prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, nu are temei legal și nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei.

Referitor la criticile petentei din punct de vedere formal, invederăm faptul că Decizia de impunere nr. .../16.04.2019 privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiati a fost emisă conform modelului și precizărilor privind completarea, prevăzut de OPANAF nr. 673/2018 pentru modificarea și completarea unor ordine ale președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale.

În conținutul deciziei de impunere pct. II.2 Motivele de fapt: preluarea obligațiilor fiscale menționate la pct. 11.1 s-a realizat ca urmare a încadrării dumneavoastră în una dintre următoarele situații, formularul prevede precizarile art. 23 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

- moștenitorul care a acceptat succesiunea debitorului, în condițiile dreptului comun;

- cel care preia, în tot sau în parte, drepturile și obligațiile debitorului supus divizării, fuziunii ori transformării, după caz;

- alte persoane, în condițiile legii: .....^5)

- persoana fizică ce desfășoară o profesie liberă răspunde pentru obligațiile fiscale datorate ca urmare a exercitării profesiei.

Cat priveste mențiunea - alte persoane -, în OPANAF nr. 673/2018 se precizează faptul că se vor menționa temeiul legal, și calitatea persoanei care a preluat obligația, potrivit legii. Astfel, s-a menționat art. 26 din O.U.G. nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, în calitate de titular a contribuabilului INTREPRINDERE INDIVIDUALA - CUI ....

Prin urmare, Decizia contestată a fost emisă, completată conform OPANAF nr. 673/2018 pentru modificarea și completarea unor ordine ale președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, care prevede și modelul de decizie utilizat.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

## D E C I D E :

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației depusă de dna. X prin av. JT, împotriva Deciziei de impunere nr. .../16.04.2019 privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati, emisă de AJFP Hunedoara, și care vizează suma totală de ... lei, reprezentând:

- TVA în sumă de ... lei ;
- accesorii aferente TVA în sumă totală de ... lei.

- Prezenta decizie se comunică la:

- av. JT
- AJFP Hunedoara cu respectarea prevederilor pct.7.6. din O.P.A.N.A.F. Nr. 3741/2015.

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

...  
DIRECTOR GENERAL,