



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@dgrfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I E nr.

privind solutionarea contestației depusă de societatea X SRL - în insolvență, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../08.09.2017.

D.G.R.F.P. Timișoara, a fost sesizată de către A.J.F.P. Hunedoara cu adresa nr.../05.09.2017 asupra contestației depusă de societatea X SRL - în insolvență, CUI ..., cu sediul în ..., județul Hunedoara.

Societatea X SRL - în insolvență, formulează contestația înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../08.09.2017, prin administrator special PL, solicitând anularea parțială a măsurilor dispuse prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../29.06.2017 și Decizia de impunere nr. F-HD .../29.06.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-HD PL/29.06.2017, pentru suma de ...lei, reprezentând TVA.

Față de data comunicării actului administrativ fiscal contestat, respectiv 10.07.2017, așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată în copie la dosarul contestației, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la data de 22.08.2017, fiind înregistrată sub nr....ad la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, conform ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Cauza supusă 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 dl. PL, iar la dosarul cauzei nu a fost depusă împuternicirea/procura sau un document în original sau copie legalizată din care să rezulte că dl. PL a fost numit administrator special pentru SC X SRL - în insolvență

În fapt, contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HD .../29.06.2017, emisă de

Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P. Hunedoara, în baza Raportului de inspectie fiscală nr. F-HD ../29.06.2017, este formulată de dl. PL, având aplicată stampila societății X SRL.

În considerarea dispozițiilor art.18 și art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu pct. 2.1 și 2.2 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 3.741/2015 date pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, și având în vedere că pentru societatea X SRL - în insolvență, contestația este formulată de dl. PL, care la data depunerii contestației, respectiv 22.08.2017, nu face dovada că are calitatea de reprezentant legal al societății, iar contestația nu a fost însoțită de documentul din care să reiasă calitatea de administrator special, respectiv de reprezentant legal al societății X SRL - în insolvență, din care să rezulte că dl. PL a fost împuternicit să formuleze contestație, cu adresa nr. ../16.10.2017, organul competent în soluționarea contestațiilor din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara, a solicitat CI SPRL, în calitate de administrator judiciar al societății X SRL - în insolvență, ca în termen de 5 zile de la primirea adresei, să completeze dosarul cauzei cu: *„un exemplar în original din contestație purtând denumirea completă a societății în insolvență, cu menționarea administratorului judiciar, cu semnătura și ștampila reprezentantului legal al petentei, însoțite de actul prin care se desemnează lichidatorul judiciar, având în vedere că la dosarul contestației nu a fost identificat vreun înscris din care să rezulte că dl. PL are la data formulării contestației calitatea de reprezentant legal al SC X SRL, calitate din care ar fi putut decurge posibilitatea legală a acesteia de a formula contestație în condițiile legii.”*

Adresa a fost remisă destinatarului CI SPRL, în calitate de administrator judiciar al SC X SRL - în insolvență, prin poștă cu confirmare de primire.

Administratorul judiciar CI SPRL a primit adresa nr. ../16.10.2017, la data de 07.11.2017, conform confirmării de primire existente la dosarul cauzei, în original.

În drept, art. 18 și art. 269 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, 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 de asemenea, potrivit prevederilor pct. 2.1 pct. 2.2 și pct. 2.3 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 3741/2015 date pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“2.1. Dacă contestația este formulată printr-un împuternicit, se va prezenta împuternicirea/mandatul-procura în original, copie legalizată sau duplicat, după caz. Avocatul va prezenta împuternicirea în original sau în copie legalizată.

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.

2.3. În situația în care contestația nu îndeplinește cerințele care privesc depunerea în original/copie legalizată a împuternicirii/mandatului/procurii, precum și semnătura, organele de soluționare competente vor solicita contestatorului, printr-o scrisoare recomandată cu confirmare de primire, ca în termen de 5 zile de la comunicare să îndeplinească aceste cerințe. În caz contrar, contestația va fi respinsă, fără a se mai antama fondul cauzei.”

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 aceluiași 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 insolvenței trebuie însușită prin semnătură administratorului judiciar, în calitate de reprezentant legal, pentru a fi îndeplinite condițiile procedurale privind dreptul la acțiune al contestatului.

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 preluat de către administratorul judiciar, fapt pentru care nu poate formula contestație, în nume propriu, fără acordul administratorului judiciar CI SPRL, fiind formulată de o persoană lipsită de calitate procesuală.

Pe cale de consecință, organul de soluționare, deși în virtutea rolului său activ, a efectuat toate demersurile necesare în vederea completării dosarului contestației și în ceea ce privește împuternicirea care să confirme calitatea procesuală a d-lui PL, în raport cu societatea X SRL - în insolvență, și/sau a unui exemplar în original din contestație purtând denumirea completă a societății în insolvență, cu menționarea administratorului judiciar, cu semnătura și ștampila reprezentantului legal al petentei, însoțite de actul prin care se desemnează administratorul judiciar, acordându-i un termen pentru a se conforma, însă acestea nu au avut niciun rezultat deoarece până la data emiterii prezentei, nu s-a dat curs celor solicitate.

Incidente speței sunt și dispozițiile Legii nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență:

“ART. 52

După deschiderea procedurii, adunarea generală a acționarilor/asociaților/membrilor debitorului va desemna, pe cheltuiala acestora, administratorul special.

ART. 54

Mandatul administratorilor statutari încetează de la data ridicării dreptului de administrare sau de la data desemnării administratorului special. Încetarea mandatului impune obligația predării gestiunii.

ART. 56

(1) Administratorul special are următoarele atribuții:

a) participă, în calitate de reprezentant al debitorului, la judecarea acțiunilor prevăzute la art. 117-122 ori a celor rezultând din nerespectarea art. 84;

b) formulează contestații în cadrul procedurii reglementate de prezenta lege;

c) propune un plan de reorganizare;

d) administrează activitatea debitorului, sub supravegherea administratorului judiciar, după confirmarea planului, doar în situația în care nu i s-a ridicat debitorului dreptul de administrare;

e) după intrarea în faliment, participă la inventar, semnând actul, primește raportul final și situația financiară de închidere și participă la ședința convocată pentru soluționarea obiecțiilor și aprobarea raportului;

f) primește notificarea închiderii procedurii.

(2) După ridicarea dreptului de administrare, debitorul este reprezentat de administratorul judiciar/lichidatorul judiciar, care îi conduce și activitatea de afaceri, iar mandatul administratorului special va fi redus la a reprezenta interesele acționarilor/asociaților/membrilor.”

Potrivit acestor prevederi legale se reține că din momentul deschiderii procedurii de insolvență debitorul pierde conducerea activității sale, aceasta fiind preluată de administratorul judiciar/lichidatorul judiciar sau administratorul special, care îi vor înlocui pe administratorii statutari ai debitorului.

Astfel, administratorul special este reprezentantul desemnat de adunarea generală a acționarilor/asociaților debitorului, împuternicit să efectueze în numele și pe contul acestuia actele de administrare necesare în perioadele de procedură.

De asemenea, după ridicarea dreptului de administrare, debitorul urmează să fie reprezentat de administratorul judiciar/lichidatorul judiciar, iar mandatul administratorului special să fie redus la a reprezenta doar interesele acționarilor/asociaților/membrilor.

Astfel se reține că o persoană care a înțeles sau care are obligația să-și exercite drepturile procedurale prin mandatar, trebuie să indice reprezentantul său și să anexeze procura în original sau copie legalizată, din care să rezulte calitatea de reprezentant.

În lipsa acestor mențiuni și dovezi, nu se poate prezuma că cererea a fost introdusă legal de mandatar, echivalând cu inexistența semnăturii, fapt sancționat cu nulitatea actului.

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.

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”*.

Așa cum s-a menționat, organul de soluționare, în virtutea rolului său activ, a efectuat toate demersurile necesare în vederea completării dosarului contestației cu un înscris din care să rezulte că dl. PL are la data formulării contestației calitatea de reprezentant legal al SC X SRL și/sau a unui exemplar în original din contestație purtând denumirea completă a societății în insolvență, cu menționarea administratorului judiciar, cu semnătura și ștampila reprezentantului legal al petentei, însoțite de actul prin care se desemnează administratorul judiciar și implicit remediarea lipsurilor privind procedura de depunere a contestației, însă acestea nu au avut niciun rezultat, până la data emiterii prezentei decizii nu s-a dat curs solicitării.

Prin urmare, având în vedere cerințele procedurale prevăzute expres de art.269 alin. (1) lit. e) din 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;”

Referitor la contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../29.06.2017 emis de către A.J.F.P Hunedoara–AIF, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„ART. 131

Rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. (...)

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

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;

c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.”

coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 93

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat. În această situație, obiectul

contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr. .../29.06.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane juridice, emisă de AJFP Hunedoara.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul Legii 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

D E C I D E :

- Respingerea ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitate de a contesta a contestației formulată de societatea X SRL - în faliment, împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../29.06.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../29.06.2017, și care vizează sumă totală de ...lei, reprezentând TVA.

- prezenta decizie se comunică la:

- societatea X SRL;

- 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,