

## 002605NT

In urma deschiderii procedurii falimentului la societatea "X", Tribunalul teritorial a numit ca lichidator judiciar o persoana fizica.

In perioada 01 iunie 2002 – 16 noiembrie 2004 societatea "X" a emis facturi fiscale cu taxa pe valoarea adaugata colectata ce nu a fost virata integral la bugetul de stat.

La data de 16.11.2004 organele de control au verificat persoana fizica in calitatea sa de lichidator judiciar la societatea "X", obiectivul inspectiei fiscale fiind "verificarea modului de respectare a prevederilor art. 68 din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata cu ocazia valorificarii bunurilor societatilor comerciale aflate in lichidare judiciara."

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat organele de control au stabilit taxa pe valoarea adaugata ramasa de achitat de catre societatea "X", iar pentru neachitarea in termenul legal a acestei taxe la bugetul statului au calculat dobanzi si penalitati de intarziere

Organele de control au considerat ca, in virtutea atributiilor ce-i revin prin lege, persoana fizica numita de tribunal ca lichidator judiciar la societatea "X" datoreaza dobanzile si penalitatile de intarziere astfel stabilite, pentru aceste sume organul fiscal teritorial emitand pentru persoana fizica, in data de 16.11.2004, decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, avand ca anexa raportul de inspectie fiscala.

La temeiul de drept in decizia de impunere au fost invocate prevederile art. 108, 109 si 110 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, iar in raportul de inspectie fiscala prevederile art. 68 pct. 8 lit. b) si pct. 9 lit. a) din H.G. nr. 598/2002 de aprobare Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 prevede ca taxa pe valoarea adaugata.

Persoana fizica pe numele careia a fost emisa decizia de impunere privind dobanzile si penalitatile de intarziere stabilite de inspectia fiscala a contestat aceste obligatii fiscale considerand ca societatea "X", aflata in procedura falimentului, nu mai are activitate economica si nu se mai afla in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata si in nici un caz nu raspunde material ca persoana fizica pentru operatiunile efectuate de societate.

In sustinerea contestatiei, contestatoarea a motivat cu urmatoarele :

- Exista neconcordante intre sumele prezentate la cap. III "Constatari fiscale" in raportul de inspectie fiscala si cele preluate in cap. VI "Sinteza constatarilor inspectiei fiscale".

- Pentru factura fiscala emisa de societatea "X" reprezentand prima rata la un contract cu plata in rate organele de control nu puteau pretinde plata taxei pe valoarea adaugata intrucat contractul a fost reziliat ulterior din vina cumparatorului care nu a respectat ratele, iar transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor detinute de proprietar catre beneficiar numai avand loc. Prin urmare, nu au fost indeplinite prevederile art. 16 din Legea nr. 345/2002 pentru ca taxa pe valoarea adaugata sa devina exigibila.

- Atat Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 345/2002 cat si Codul fiscal prevad ca se poate storna factura cu taxa pe valoarea adaugata si emite o noua factura fara taxa pe valoarea adaugata, operatiune ce a fost omisa de societate.

- Art. 28 din Codul de procedura fiscala prevede ca decizia de impunere se emite pe numele persoanei fizice in cazul raspunderii solidare daca s-au incalcat dispozitiile art. 27 din acelasi cod ori, in cauza, aceste prevederi nu au fost incalcate.

- La pct. 2.1.3. din decizia de impunere se precizeaza ca temei de drept dispozitiile art. 108, 109 si 110 din Codul de procedura fiscala, texte care reglementeaza termenele de plata, efectuarea platii si stingerea datoriilor, nu raspunderea persoanei fizice.

**Cauza supusa solutionarii a fost daca persoana fizica, in calitate de lichidator, datora dobanzi si penalitati de intarziere in conditiile in care societatea "X" nu a virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata datorata.**

In drept,

Referitor la atributiile lichidatorului

Legea nr. 64/1995 privind procedura reorganizarii judiciare si a falimentului, republicata, reglementeaza la art. 3 faptul ca : ***"averea debitorului cuprinde totalitatea bunurilor si drepturilor patrimoniale ale acestuia - inclusiv cele dobandite in cursul procedurii stabilite de prezenta lege - care pot face obiectul unei executari silite, in conditiile Codului de procedura civila."***

La art. 50 alin. (4) este stipulat ca : "Dreptul de administrare al debitorului inceteaza de drept la data la care se dispune inceperea falimentului", iar principalele atributii ale lichidatorului, in cadrul acesteiei legi, sunt prevazute la art. 29, intre care la lit. b) ***"conducerea activitatii debitorului"***, iar la lit. i) ***"vanzarea bunurilor din averea debitorului in conformitate cu prevederile prezentei legi."***

Art. 68 din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede la alin. (8) ca : ***"In cazul bunurilor supuse executarii silite, daca operatiunea constituie livrare de bunuri potrivit prevederilor art. 3 lit. c) din prezentele norme, obligatia intocmirii facturii fiscale revine persoanei fizice sau juridice abilitate prin lege sa efectueze vanzarea bunurilor respective, care va proceda astfel:***

***[...] b) va incasa contravaloarea bunurilor, inclusiv taxa pe valoarea adaugata, de la cumparator, iar taxa pe valoarea adaugata va fi virata bugetului de stat in termen de 3 zile lucratoare de la data incasarii de la cumparator. O copie de pe documentul prin care s-a efectuat plata taxei pe valoarea adaugata va fi transmisa debitorului."***

#### Referitor la operatiunile impozabile

Art. 3 din Legea nr. 345/2002 reglementeaza faptul ca :

*“(1) Prin livrare de bunuri se intelege transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor detinute de proprietar catre beneficiar, direct sau prin persoanele care actioneaza in numele acestora.*

*(3) Sunt considerate livrari de bunuri in sensul alin. (1):*

*a) vanzarea de bunuri cu plata in rate.”*

Art. 3 din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 stipuleaza ca : **“In sensul art. 3 din lege se considera livrari de bunuri:**

***c) transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor prin executare silita, daca debitorul este inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.”***

#### Referitor la calculul dobanzilor si penalitatilor de intarziere

Art. 33 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata prevede ca : *“Pentru neplata integrala sau a unei diferente din taxa pe valoarea adaugata in termenul stabilit, persoanele impozabile datoreaza majorari de intarziere si penalitati de intarziere calculate conform legislatiei privind calculul si plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor si taxelor.”*

#### Referitor la platitorul obligatiei fiscale

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura civila, republicata, stipuleaza la Titlul II art. 21 alin. (3) ca : **“In cazurile prevazute de lege, organul fiscal este indreptatit sa solicite stingerea obligatiei fiscale de catre cel indatorat sa execute acea obligatie in locul debitorului”**, iar la art. 26 alin. (1) ca : **“Platitor al obligatiei fiscale este debitorul sau persoana care, in numele debitorului, conform legii, are obligatia de a plati sau de a retine si de a plati, dupa caz, impozite, taxe, contributii, amenzi si alte sume datorate bugetului general consolidat.”**

Fata de prevederile legale invocate mai sus s-a retinut ca din coroborarea prevederilor Legii nr. 64/1995 privind procedura reorganizarii judiciare, republicata, cu prevederile Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, si H.G. nr. 598/2002 a rezultat ca dupa deschiderea procedurii falimentului bunurile societatilor fac obiectul executarii silita si intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata. In speta, transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor prin executare silita constituie livrare de bunuri, chiar daca acestea sunt vandute in rate. Livrarea de bunuri in rate reprezinta o operatiune impozabila, exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata intervenind la data prevazuta pentru plata ratelor potrivit art. 16 din Legea nr. 345/2002 invocat de petenta.

Prin uemare, organul de control in mod corect si legal a stabilit prin raportul de inspectie fiscala ca societatea “X”, desi se afla in procedura de faliment, datora taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile impozabile efectuate si pentru care a emis facturi fiscale in care a fost evidentiata taxa pe valoarea adaugata.

In aceste conditii, obligatia intocmirii facturilor fiscale revenea persoanei fizice abilitate prin lege sa efectueze vanzarea bunurilor, adica lichidatorului judiciar in virtutea atributiilor ce-i revin potrivit art. 29 din Legea nr. 64/1995 republicata care, potrivit art. 68 alin (8) din H.G. nr. 598/2002, avea obligatia de a incasa contravaloarea bunurilor de la cumparator, inclusiv a taxei pe valoarea adaugata si de a o vira in termen de 3 zile lucratoare de la data incasarii de la cumparator.

Mai mult, lichidatorul judiciar, avand obligatia de a conduce activitatea societatii "X" conform prevederilor Legii nr. 64/1995, devine parte a raportului de drept material fiscal alaturi de stat, asa cum prevede Codul de procedura fiscala la Titlul II, organul fiscal fiind indreptatit sa solicite lichidatorului stingerea obligatiei fiscale.

Avand in vedere cele precizate si prevederile art. 26 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, s-a retinut ca lichidatorul avea obligatia virarii in termenul legal la bugetul de stat a taxei pe valoarea adaugata de plata, iar nerespectarea acestei obligatii atrage aplicarea prevederilor art. 33 din Legea nr. 345/2002, astfel incat organele de control au calculat in mod legal dobanzi si penalitati de intarziere in sarcina contestatoarei.

Referitor la existenta unor neconcordanțe între sumele prezentate la cap. III "Constatare fiscale" in raportul de inspectie fiscala si cele preluate in cap. VI "Sinteza constatarilor inspectiei fiscale", afirmatia contestatoarei este nefondata deoarece din confruntarea celor doua capitole efectuata de organele competente de solutionare a rezultat ca la cap. VI au fost prezentate in mod corect dobanzile si penalitatile in sarcina lichidatorului.

Motivatia contestatoarei ca normele legale prevedeau posibilitatea stornarii de catre societatea "X" a facturii emise pentru prima rata a contractului nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece in urma rezilierii contractului, conform clauzelor acestuia, societatea beneficiara a pierdut suma achitata, asa cum precizeaza petenta, nejustificandu-se astfel efectuarea operatiunii de stornare.

De asemenea, prevederile art. 26 din Codul de procedura fiscala ii sunt aplicabile, in speta, lichidatorului judiciar si nu ale art. 27 si 28 invocate de acesta in contestatie.

In ceea ce priveste motivatia contestatoarei ca la pct. 2.1.3. din decizia de impunere se precizeaza ca temei de drept dispozitiile art. 108, 109 si 110 din Codul de procedura fiscala, texte care reglementeaza termenele de plata, efectuarea platii si stingerea datoriilor si nu raspunderea petentei ca persoana fizica, prin decizia de solutionare s-a precizat ca formularea contestatiei impotriva unui act administrativ fiscal potrivit art. 174 si 176 din O.G. nr. 92/2003, republicata, reprezinta o cale administrativa de atac prin care se lasa posibilitatea organului ierarhic superior celui care a emis actul atacat, "de a reveni asupra masurilor luate sau de a le redimensiona in limitele prevazute de lege." Actele de solutionare de catre organele administrative a contestatiilor sunt "acte administrative supuse cenzurii instantei de judecata." Aceste aspecte au fost retinute prin Decizia Curtii Constitutionale nr.409/2004 referitoare la exceptia de neconstitutionalitate a dispozitiilor art. 5 din Legea

contenciosului administrativ nr. 29/1990, ale art. 109 alin. 2 din Codul de procedura civila si ale art. 174 – 187 din Codul de procedura fiscala.

In concluzie, prin decizia de solutionare s-a precizat ca stabilirea dobanzilor si penalitatilor de intarziere in sarcina lichidatorului judiciar a fost legala in baza prevederilor art. 29 din Legea nr. 64/1995 privind procedura reorganizarii judiciare si a falimentului, art. 68 alin. (8) din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 21(3) si 26(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si art. 33 din Legea nr. 345/2002.

Fata de aspectele retinute anterior, **contestatia persoanei fizice a fost respinsa ca neintemeiata.**