

D E C I Z I A nr.2512 din 2019
privind soluționarea contestației formulate de
doamna X din Hunedoara,
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub
nr.TMR_DGR .../01.02.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../22.01.2019 de către Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara asupra contestației formulate de **doamna X**, CNP ..., cu domiciliul în ..., județul Hunedoara, înregistrată la S.F.M. Hunedoara sub nr.HDG_REG .../11.01.2019 și D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TMR_DGR .../01.02.2019.

Contestația este formulată împotriva DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati nr.../22.11.2018 emisă de către Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara, din care petenta a înțeles să conteste suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - dobânzi impozit pe profit
- ... lei - penalități de întârziere impozit pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării prin poștă a Deciziei de impunere nr.../22.11.2018, respectiv data de 27.11.2018, conform confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei și data predării contestației la Oficiul Poștal, 07.01.2019, așa cum reiese de pe plicul aflat în original la dosarul cauzei.

Contestația îndeplinește cerințele care privesc semnătura contestatarii, așa după cum prevede art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

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

I. Prin contestația formulată, contestatara înțelege să arate următoarele:

Obiectul contestației constă în determinarea corectă a obligațiilor fiscale stabilite în urma preluării acestora de la societatea X SNC - radiată.

Urmare declarației depusă de către lichidatorul Cabinet Individual de Insolvență Z, prin declarația rectificativă nr.../19.04.2016 s-a declarat suma de ... impozit pe profit aferent trimestrului I 2016.

Această sumă nu are la bază o substanță economică, ea rezultând din trecerea pe venituri a sumei de ... lei ce reprezintă conform ultimei bilanțe

de verificare depuse la 31.12.2014, sume din contul 455 "Asociați conturi curente", respectiv sume pe care aceasta le-a pus la dispoziția societății în vederea acoperirii pierderilor și a cheltuielilor acesteia.

După această dată a întocmit o hotărâre de capitalizare a acestor sume, hotărâre care nu a intrat în posesia lichidatorului. S-a dorit capitalizarea sumei de ... lei și nicidecum transformarea ei în venituri pentru a fi impozitată.

Concluzionând, petenta susține că suma datorată este de ... lei, iar suma totală de ... lei din care, ... lei impozit pe profit și ... lei obligații fiscale accesorii, este stabilită eronat în urma trecerii pe venituri a sumei de ... lei.

II. Prin DECIZIA DE IMPUNERE privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati nr.../22.11.2018, organele fiscale din cadrul Serviciului Fiscal Municipal Hunedoara, în temeiul art.23, art.27, art.95, art.148 și art.149 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, au stabilit în sarcina petentei suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - obligații fiscale accesorii aferente TVA
- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - obligații fiscale accesorii impozit pe profit
- ... lei - impozit pe salarii
- ... lei - obligații fiscale accesorii aferente,

în urma preluării acestora de la societatea X SNC - radiată.

Preluarea obligațiilor fiscale s-a realizat ca urmare a încadrării doamnei X în una dintre situațiile prevăzute la art.23 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contestatarei și actele normative incidente, se rețin următoarele:

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investită să se pronunțe dacă în mod corect organele fiscale au stabilit impozitul pe profit în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei, în condițiile în care, obligația fiscală a fost preluată de la societatea X SNC, societate radiată.

În fapt, organele fiscale din cadrul Serviciului Fiscal Municipal Hunedoara au emis **DECIZIA DE IMPUNERE** privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati nr.../22.11.2018, prin care s-au stabilit în sarcina contestatarei obligații fiscale în urma preluării acestora de la societatea X SNC, societate radiată.

Prin Rezoluția Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara nr.../14.01.2016 în Dosar nr.../13.01.2016, s-a dispus înregistrarea în registrul comerțului a Hotărârii Adunării Generale a Asociațiilor nr.1 din 04.01.2016.

La data de 04.01.2016, Cabinet Individual de Insolvență Z este numit lichidator al societății X SNC, în baza Hotărârii Adunării Generale a Asociațiilor nr.1/04.01.2016.

De asemenea, în baza Hotărârii Adunării Generale a Asociațiilor nr.1/04.01.2016, doamna X și Y, în calitate de asociați, au hotărât următoarele:

- dizolvarea societății în vederea lichidării
- dizolvarea și lichidarea societății se va face cu numire de lichidator
- lichidarea patrimoniului societății se va face conform situațiilor financiare de lichidare.

Ca urmare, asociații societății X SNC au avut obligația de a preda lichidatorului toate actele contabile ale societății, în vederea lichidării acesteia.

La data de 19.04.2016, pentru societatea X SNC a fost depusă Declarația rectificativă aferentă trim.I 2016 de către lichidatorul Cabinetul Individual de Insolvență Z, prin care se declară suma de plată de ... lei în contul impozitului pe profit.

Prin Rezoluția nr.../16.06.2016 a Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara în Dosar nr.../15.06.2016 s-a dispus înregistrarea în registrul comerțului a radierii firmei X SNC, motivul radierii fiind lichidarea.

Datoriile totale cu care societatea X SNC figura în evidența S.F.M.Hunedoara la data radierii - 16.06.2016 - au fost în sumă totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - obligații fiscale accesorii aferente TVA
- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - obligații fiscale accesorii impozit pe profit
- ... lei - impozit pe salarii
- ... lei - obligații fiscale accesorii aferente.

Dealtfel, și în situația financiară finală de lichidare, respectiv bilanțul de lichidare întocmit la data de 30.04.2016, datoriile înscrise de lichidator au fost în sumă totală de ... lei.

În drept, potrivit prevederilor din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

Art.23 "Preluarea obligației fiscale

(1) În cazul în care obligația fiscală nu a fost îndeplinită de debitor, debitori devin, în condițiile legii, următoarele persoane:

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

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

c) alte persoane, în condițiile legii.

(2) Debitorii care preiau obligația fiscală potrivit alin.(1) lit.a) și b) se substituie vechiului debitor, în condițiile legilor care reglementează încetarea existenței persoanelor în cauză.

(3) Persoana fizică care desfășoară o profesie liberă răspunde pentru obligațiile fiscale datorate ca urmare a exercitării profesiei cu bunurile din patrimoniul de afectațiune. 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.”

Art.27 “Drepturile și obligațiile succesorilor

(1) Drepturile și obligațiile din raportul juridic fiscal trec asupra succesorilor debitorului în condițiile dreptului comun, dispozițiile art.23 rămânând aplicabile.

(2) Dispozițiile alin.(1) nu sunt aplicabile în cazul obligației de plată a sumelor ce reprezintă amenzi aplicate, potrivit legii, debitorului persoană fizică.”

Art.95 “Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.

(2) Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii. (...)”

În baza Procesului verbal de scădere din evidență a obligațiilor fiscale nr.../12.09.2018, precum și în baza Referatului nr.../12.09.2018 și a Borderoului de adăugare/scădere a obligațiilor fiscale, au fost scăzute obligațiile fiscale de plată în sumă de ... lei de pe persoana juridică X SNC și au fost adăugate pe CNP-urile asociaților persoanei juridice, doamna X și doamna Y.

În acest sens, au fost întocmite Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiați nr.../22.11.2018 și respectiv nr.../22.11.2018, decizie care face obiectul cauzei supuse soluționării.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia nu datorează impozitul pe profit în sumă de ... lei și obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei, acestea fiind stabilite eronat în urma trecerii pe venituri a sumei de ... lei, se rețin următoarele:

Prin Hotărârea AGA nr.1/04.01.2016, doamna X și Y, în calitate de asociați, au hotărât faptul că, lichidarea patrimoniului societății se va face conform situațiilor financiare de lichidare.

Așa cum s-a reținut mai sus, în situația financiară finală de lichidare, respectiv bilanțul de lichidare întocmit la data de 30.04.2016, datoriile înscrise de lichidator au fost în sumă totală de ... lei (inclusiv impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesoriile în sumă de ... lei).

Prin Rezoluția nr.../16.06.2016 a Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara în Dosar nr.../15.06.2016 s-a dispus înregistrarea în registrul comerțului a radierii firmei X SNC, motivul radierii fiind lichidarea.

E de observat că art.6 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.116/2009 pentru instituirea unor măsuri privind activitatea de înregistrare în registrul comerțului, prevede posibilitatea atacării în instanță a rezoluțiilor emise de Oficiului Registrului Comerțului.

Se reține faptul că, dacă petenta considera că a fost lezată în drepturile sale, era îndreptățită la dreptul la acțiune, însă petenta nu a uzat de atacarea în procedura de contencios administrativ a Rezoluției nr.../16.06.2016 a Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara prin care s-a dispus înregistrarea în registrul comerțului a radierii firmei X SNC, aceasta devenind definitivă, în condițiile legii.

De asemenea, se arată faptul că, aferent impozitului pe profit în sumă de ... lei, declarat la data de 19.04.2016 prin Declarația rectificativă aferentă trim.I 2016, S.F.M. Hunedoara nu a instituit obligații fiscale accesorii, susținerile contestatoarei în acest sens fiind nefondate.

Așa cum se poate observa din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiați nr.../22.11.2018, obligațiile fiscale accesorii aferente impozitului pe profit, au stabilite prin decizii de plăți accesorii emise în perioada anilor 2008 - 2012.

Deși, petenta indică în cuprinsul contestației formulate anumite aspecte, nu invocă niciun temei legal în susținerea propriei cauze prin care să infirme constatările organelor fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit stabilită în sarcina sa prin decizia de impunere contestată.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 269 alin.(1) lit. c) și d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“Forma și conținutul contestației

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.b) din Ordinul nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:(...)

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;”

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație petenta trebuie să precizeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează: *“(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *“actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

Art.249 “Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art.250 “Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarei. Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac.

În cazul exercitării dreptului conferit de legiuitor prin dispozițiile Titlului VIII Cod procedură fiscală, contestația se formulează în scris și va cuprinde, pe lângă alte elemente necesare, motivele de fapt și de drept

pentru care petenta înțelege să conteste actul administrativ fiscal, precum și dovezile pe care se întemeiază.

În situația în care această cerință nu este îndeplinită, organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. Astfel, analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Arătarea motivelor de fapt și de drept pe care se sprijină fiecare capăt de cerere din cuprinsul contestației, contribuie la determinarea cadrului în care se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile deduse judecății.

Indicarea motivelor de fapt constă într-o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări factice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse judecății.

Motivarea trebuie să fie, în același timp, suficientă pentru ca organul de soluționare să cunoască toate împrejurările de fapt pe care se întemeiază pretențiile petentei.

Motivele de drept trebuie să se concretizeze în temeiul juridic pe care se sprijină cererea petentei, în sensul că petenta trebuie să indice acele elemente din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecății.

Așadar, motivele de fapt și de drept constituie cauza pentru care a fost formulată contestația, adică situația de fapt calificată juridic.

Chiar și în NCPC, la art.196 se prevede că motivele de fapt reprezintă un element esențial al contestației.

Având în vedere cele mai sus prezentate, se constată ca netemeinică varianta stării de fapt pe care reprezentantul legal al petentei încearcă să o prezinte organului competent în soluționarea contestației prin afirmații *pro causa*, care nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, în acest sens pronunțându-se în mod constant Înalta Curte de Casație și Justiție - a se vedea Decizia nr.2716/2016.

În raport de situația de fapt prezentată și temeiurile de drept invocate, organul de soluționare reține că în mod corect, organele fiscale au stabilit obligația fiscală de natura impozitului pe profit în sumă de ... lei și obligațiile fiscale accesorii impozitului pe profit în sumă de ... lei, motiv pentru care, în baza prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră: *“Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în*

situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”,

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru impozitul pe profit în sumă de ... și obligațiile fiscale accesorii impozitului pe profit în sumă de ... lei.

Având în vedere cele arătate și în temeiul prevederilor art.279 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile punctului 11.1 lit.a) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **doamna X din Hunedoara**, împotriva DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati nr.../22.11.2018 emisă de către Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara, din care petenta a înțeles să conteste suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - dobânzi impozit pe profit
- ... lei - penalități de întârziere impozit pe profit.

Prezenta decizie se comunică la:

- doamna X
- S.F.M Hunedoara, cu respectarea prevederilor pct.7.6. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015.

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