

DECIZIA NR.3064

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Serviciul Juridic din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P., cu privire la reluarea procedurii administrative de solutionare a contestatiei formulata de Societatea X.

Obiectul contestatiei, inregistrate la Administratia Judeteană a Finantelor Publice si la D.G.R.F.P., il constituie obligatiile fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si anume suma totala contestata se compune din:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- TVA;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

Totodata, Societatea X formuleaza contestatie si impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin care organele de inspectie fiscala au dispus inregistrarea diminuarii pierderii fiscale.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, avand in vedere ca Decizia de impunere si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala au fost comunicate societatii conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul cauzei iar contestatia a fost inregistrata la A.J.F.P., conform stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe contestatie, aflata in original la dosarul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.206, art.207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data depunerii contestatiei, precum si prevederile art. 268, art.270 si art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare,la data solicitarii reluarii procedurii administrative de solutionare a contestatiei, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este investita legal sa reia procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata de Societatea X-in faliment.

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul Solutionare Contestatii 2 se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de Societatea X-in faliment, impotriva Deciziei de impunere prin care s-au stabilit obligatii fiscale reprezentand TVA , impozit pe profit precum si accesorii aferente si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin care organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala, in conditiile in care la data solicitarii reluarii procedurii administrative de solutionare a contestatiei de catre organul fiscal, societatea se afla in faliment iar lichidatorul judiciar nu a mentinut contestatia formulata de societate.

În fapt, din documentele existente la dosarul contestației se reține că prin Decizia, D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestații a dispus suspendarea soluționării cauzei, cu privire la suma totală reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii aferente, stabilite prin Decizia de impunere precum și măsura diminuării pierderii fiscale, dispusă prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, acte administrative fiscale emise de A.J.F.P., până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv, a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Prin adresă, Serviciul Juridic din cadrul A.J.F.P. comunică minuta Încheierii penale pronunțată de Tribunal în dosarul..., definitivă, prin care s-a respins “ca nefondată plângerea formulată de petenta DGRFP -AJFP împotriva Ordonanței date pe marginea dosarului Parchetului de pe lângă Tribunal.”

La dosarul contestației se află Ordonanța de clasare a cauzei penale emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul în dosarul, prin care s-a dispus:

“1. Clasarea cauzei privind pe suspectul PF(...) privind săvârșirea înfracțiunii de evaziune fiscală prin evidențierea în actele contabile ori în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale sau a altor operațiuni fictive, în scopul sustragerii de la îndeplinirea operațiilor fiscale, prevederilor art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005, republicată, cu aplicarea prevederilor art.35 alin.1 raportat la art.5 Cod Penal(...) Întrucât există o cauză de nepedepsire prevăzută de lege.

2. Clasarea cauzei având ca obiect înfracțiunea de evaziune fiscală prin omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii veniturilor realizate sau operațiunilor comerciale efectuate, în actele contabile sau în alte documente legale, în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale, faptă prevăzută de art.9 alin.1 lit.b) din Legea nr.241/2005, întrucât faptă nu există.

3. Clasarea cauzei având ca obiect înfracțiunea de furt, faptă prevăzută de art.228 Cod Penal, întrucât nu există probe că o persoană a săvârșit înfracțiunea.

4. Clasarea cauzei având ca obiect înfracțiunea de fals în înscrisuri sub semnătură privată, faptă prevăzută de art.322 Cod penal, întrucât faptă nu există.”

Împotriva Ordonanței de clasare a cauzei penale emisă de Parchetul de pe lângă Tribunal în dosarul..., D.G.R.F.P.-Administrația Județeană a Finanțelor Publice a formulat plângere.

Soluționând plângerea, prin Ordonanța, Parchetul de pe lângă Tribunalul a respins plângerea formulată de D.G.R.F.P. prin Administrația Județeană a Finanțelor Publice împotriva ordonanței de clasare dispusă de procurorul Parchetului de pe lângă Tribunal în dosarul.

Împotriva Ordonanței emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul, D.G.R.F.P.-Administrația Județeană a Finanțelor Publice a formulat plângere.

Urmare soluționării dosarului, Tribunalul-Secția Penală prin Încheierea penală, ramasă definitivă, a dispus:

“În baza art.341 alin.6 lit.a) Cod procedura penală, respinge, ca nefondată, plângerea formulată de petenta D.G.R.F.P.-AJFP împotriva Ordonanței, dată pe marginea dosarului al Parchetului de pe lângă Tribunalul .”

Cu adresă, înregistrată la D.G.R.F.P., A.J.F.P.-Serviciul Juridic comunică faptul că, prin Încheierea penală, pronunțată de Tribunal în dosar, definitivă, s-a respins ca nefondată plângerea formulată împotriva Ordonanței emisă de procurorul Parchetului de pe lângă Tribunalul în dosarul menținută prin Ordonanța, emisă de Prim-Procurorul Parchetului de pe lângă Tribunalul în dosar.

In conformitate cu prevederile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala se prevede:

“(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 ori nu.”

Iar la pct.10.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, date in aplicarea art.277 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, se prevede:

“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatarului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii”.

Verificand datele de pe portalul ANAF si baza de date a Oficiului National al Registrului Comertului cu privire la starea juridica a societatii, organul de solutionare a contestatiei a constatat ca societatea se afla in faliment, conform Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei cu modificarile si completarile ulterioare, din decembrie 2013.

Urmare adresei noastre , transmise prin e-mail,, Serviciului Juridic din cadrul A.J.F.P. precizeaza ca Societatea X se afla in procedura falimentului conform Incheierii emisa in dosarul de Tribunalul Specializat .

Din Incheierea emisa in dosarul de Tribunalul Specializat, rezulta ca a fost desemnat in calitate de lichidator judiciar -practician in insolventa.

De pe portalul Tribunalul Specializat rezulta ca in dosarul existent pe rolul Tribunalului Specializat, termenul de judecata este ...

In conformitate cu prevederile pct.10.9 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei de Administrare Fiscala nr.3741/2015, se prevede:

10.9. În situația în care, la data reluării procedurii administrative, contestatara se află în procedură de insolvență/reorganizare/faliment/lichidare și i-a fost ridicat dreptul la propria administrare, organul de soluționare competent va solicita administratorului judiciar sau lichidatorului, după caz, să precizeze dacă menține contestația formulată de societate, direct sau prin împuternicit.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate si faptul ca societatea contestatoare se afla in faliment conform Incheierii emisa in dosarul de Tribunalul Specializat, iar in calitate de lichidator judiciar a fost desemnat PF -practician in

insolventa cu sediul profesional declarat, organul de solutionare a contestatiei, prin adresa, a solicitat lichidatorului judiciar, ca in termen de 5 zile de la primirea adresei, sa comunice daca mentine contestatia formulata de Societatea X , impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, prin administrator.

Adresa si copia contestatiei formulata de Societatea X, prin administrator, a fost transmisa lichidatorului judiciar , cu scrisoare recomandata si confirmare de primire. Din confirmarea de primire existenta la dosarul cauzei rezulta ca lichidatorul judiciar a confirmat primirea recomandatei.

Mentionam ca pana la data emiterii prezentei decizii, lichidatorul judiciar nu a raspuns adresei in cauza.

In conditiile in care lichidatorul judiciar, nu a raspuns adresei pana la data emiterea prezentei decizii, se retine ca acesta nu mentine contestatia formulata X, prin administrator, impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.

Potrivit art.178 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata,:

“(4) Partea interesată poate renunța, expres sau tacit, la dreptul de a invoca nulitatea relativă.”

Avand in vedere ca solicitarea de reluare a procedurii de solutionare a contestatiei a fost efectuata de catre organul fiscal din cadrul A.J.F.P., urmare incetarii definitive si executorii a motivului suspendarii si avand in vedere ca la data reluarii procedurii administrative de solutionare a contestatiei societatea contestatoare se afla in procedura falimentului iar lichidatorul judiciar nu a raspuns la adresa pana la data emiterii prezentei decizii, in speta sunt aplicabile prevederile art.268, art.269 si art.280 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.268

“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.[...]

-art.269

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.[...]

-art.280

“(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Potrivit Ordinului Președintelui ANAF nr.3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, în vigoare la data depunerii solicitării de reluare a procedurii administrative de soluționare a contestației:

“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, potrivit Legii nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, se prevede:

-art.64

“Principalele atribuții ale lichidatorului judiciar, în cadrul prezentului capitol, sunt:[...]

b) conducerea activității debitorului;”

-art.85

“(1) Deschiderea procedurii ridică debitorului dreptul de administrare, constând în dreptul de a-și conduce activitatea, de a-și administra bunurile din avere și de a dispune de acestea dacă nu și-a declarat intenția de reorganizare, în condițiile art. 67 alin. (1) lit. g). Ridicarea dreptului de administrare se dispune și în cazul în care debitorul nu și-a declarat intenția de reorganizare în termenul prevăzut la art. 74.[...]

(4) Dreptul de administrare al debitorului încetează de drept la data la care se dispune deschiderea falimentului.”

Totodată, sunt aplicabile prevederile art.18 alin.(1), teza a doua și cele ale art.47 alin.(4) din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data la care s-a dispus falimentul, se prevede:

-art.18

“[...] După ridicarea dreptului de administrare, debitorul este reprezentat de administratorul judiciar/lichidator care îi conduce și activitatea comercială, iar mandatul administratorului special va fi redus la a reprezenta interesele acționarilor/asociaților.”

-art.47

“(4) Dreptul de administrare al debitorului încetează de drept la data la care se dispune începerea falimentului.”

De asemenea, in speta sunt incidente si prevederile art.3, art.24 si art.25 din acelasi act normativ, care prevad:

-art.3

“28. lichidatorul este persoana fizică sau juridică, practician în insolvență, autorizat în condițiile legii, desemnată să conducă activitatea debitorului și să exercite atribuțiile prevăzute la art. 25 în cadrul procedurii falimentului, atât în procedura generală, cât și în cea simplificată;[...]

30. mandatul administratorilor statutari încetează de la data ridicării dreptului de administrare sau de la data desemnării administratorului special. Mandatul administratorului special se limitează la reprezentarea intereselor acționarilor/asociaților de la data ridicării dreptului de administrare. Încetarea mandatului impune obligația predării gestiunii.”

-art.24

“(1) În cazul în care dispune trecerea la faliment, judecătorul-sindic va desemna un lichidator, aplicându-se, în mod corespunzător, dispozițiile art. 19, 21, 22, 23 și ale art. 102 alin. (5).

(2) Atribuțiile administratorului judiciar încetează la momentul stabilirii atribuțiilor lichidatorului de către judecătorul-sindic.

(3) Poate fi desemnat lichidator și administratorul judiciar desemnat anterior.”

-art.25

“Principalele atribuții ale lichidatorului, în cadrul prezentei legi, sunt:[...]

b) conducerea activității debitorului;[...]

f) verificarea creanțelor și, atunci când este cazul, formularea de obiecțiuni la acestea, precum și întocmirea tabelor creanțelor;”

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca, in cazul în care contestatorul se afla in procedura de insolventa/ faliment si i-a fost ridicat dreptul la propria administrare, contestatia va purta semnatura administratorului special/administratorului judiciar sau a lichidatorului, dupa caz, si va fi insotita de actul prin care a fost numit.

In speta, dupa cum am aratat si mai sus societatea X a intrat in procedura falimentului conform Incheierii emisa in dosarul de Tribunalul Specializat, prin care instanta a ridicat dreptul de administrare al debitoarei iar in calitate de lichidator judiciar provizoriu a fost desemnat X-practician in insolventa.

Din interpretarea textelor de lege mai sus citate si informatiile existente in baza de date a Oficiului National al Registrului Comertului se retine ca, persoanei juridice X, i-a fost ridicat dreptul la propria administrare, acesta fiind preluat de catre lichidatorul judiciar desemnat, fapt pentru care societatea X nu poate formula contestatie in nume propriu, fara acordul lichidatorului judiciar fiind lipsita de calitate procesuala.

Incidente spetei sunt si considerentele Inaltei Curti de Casatie si Justitie exprimate in Decizia, retinute intr-o cauza similara, potrivit caruia:

“Conform art.50 din Legea nr.64/1995, deschiderea procedurii ridica debitorului dreptul de administrare iar potrivit art.49 din aceeași lege, toate actele efectuate de debitor ulterior deschiderii procedurii sunt nule.[...].

Potrivit art.47 alin.(4) din Legea nr.64/1995, dreptul de administrare al debitorului încetează de drept la data la care se dispune începerea falimentului.

Art.1 pct.30 din Legea nr.64/1995 stabilește ca ridicarea dreptului de administrare atrage suspendarea mandatului administratorului debitorului, conducerea fiind preluată de lichidator.

Prin această dispoziție legală se instituie un mandat al lichidatorului, în concordanță cu dispozițiile art.67 Cod procedura civilă, care menționează că părțile pot să exercite drepturile procedurale de mandat.[...]

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.”

Potrivit doctrinei, calitatea procesuală activă constă în identitatea între persoana reclamantului și cel care este titular al dreptului, identitate neindeplinită în speta.

Lipsa calității procesuale poate fi invocată pe cale de excepție pe tot parcursul judecării și duce la respingerea acțiunii, fiind o excepție de fond, absolută și peremptorie.

În concluzie, se reține că, în condițiile în care lichidatorul judiciar nu a dat curs solicitărilor din adresa emisă de D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestată, confirmată de primire, în sensul că acesta nu și însușește contestația formulată de Societatea X, prin administrator, împotriva Deciziei de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală prin care s-au stabilit obligații fiscale reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii aferente precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale prin Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, acte emise de A.J.F.P..

În aceste condiții, în speta sunt aplicabile prevederile art.280 alin.(1) din Legea nr.207/2015 potrivit Codului de procedură fiscală, în vigoare la data solicitării reluării procedurii de soluționare a contestației potrivit căruia:

“(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.12.1 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

“Contestația poate fi respinsă ca:[...]

b) fiind depusă de o persoană lipsită de calitate de a contesta, în situația în care aceasta este formulată de o persoană fizică sau juridică lipsită de calitate procesuală;”,

și se va respinge contestația formulată de formulată de Societatea X, prin administrator, împotriva Deciziei de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală prin care s-au stabilit obligații fiscale reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii aferente precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitate de a contesta.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.280 alin.(1) din

Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.12.1 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se:

DECIDE

1. Respingerea contestatiei formulata de Societatea X, prin administrator, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala prin care s-au stabilit obligatii fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit;
 - majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe profit;
 - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
 - TVA;
 - majorari de intarziere/dobanzi aferente TVA;
 - penalitati de intarziere aferente TVA;
 - penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende;
- ca fiind depusa de o persoana lipsita de calitatea de a contesta.

2. Respingerea contestatiei formulata de Societatea X prin administrator, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, prin care organele de inspectie fiscala au dispus inregistrarea diminuarii pierderii fiscale, ca fiind depusa de o persoana lipsita de calitatea de a contesta.

Prezenta decizie este definitiva in randul cailor administrative de atac poate fi contestata la Tribunal, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.