

## D E C I Z I A nr.

privind soluționarea contestației depusă de SC X SRL - în faliment, prin lichidator judiciar SP X IPURL, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../16.09.2014.

DGRFP Timișoara a fost sesizată de către AJFP Hunedoara – Activitatea de Colectare, cu adresa nr. .../1/07.10.2014, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../16.09.2014, asupra contestației depusă de SP X IPURL în calitate de lichidator judiciar al SC X SRL – în faliment, ..., jud. Hunedoara, înmatriculată la ORC sub nr. ..., CIF RO ....., desemnat în dosarul ... aflat pe rolul Tribunalului Hunedoara.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere din oficiu nr. .../29.01.2014 pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru Perioada de raportare .../2013, emisă de AJFP Hunedoara și care vizează suma de ... lei reprezentând TVA.

În ceea ce privește respectarea termenului legal de depunere a contestației, conform art. 207 din Codul de procedură fiscală, se constată următoarele:

În fapt, în data de 29.01.2014 organele fiscale din cadrul A.J.F.P. Hunedoara au emis în sarcina petentei SC XSRL - în faliment, Decizia de impunere din oficiu nr. .../29.01.2014 pentru obligațiile fiscale cuprinse în vectorul fiscal și nedeclarate în luna martie 2013, în sumă de ... lei.

Această decizie a fost emisă în baza art. 83 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare și în conformitate cu Ordinul nr. 3392/04.11.2011 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, ca urmare a nedepunerii declarațiilor fiscale de către petent pentru perioada de raportare martie 2013.

Decizia de impunere din oficiu nr. .../29.01.2014 a fost comunicată către SC X SRL - în faliment, prin publicitate pe site, în acest sens afișându-se în data de 13.03.2014, concomitent la sediul AFP Deva și pe pagina de Internet [www.mfinante.ro](http://www.mfinante.ro), anunțul nr. ..., acesta considerându-se a fi comunicat către SC X SRL - în faliment, la data de 28.03.2014.

Se retine ca în mod eronat organele fiscale au comunicat actul administrativ fiscal atacat, respectiv decizia de impunere din oficiu nr. .../29.01.2014, către SC X SRL – în faliment procedura de comunicare fiind viciată, întrucât prin Hotărârea nr. .../27.11.2012 a Tribunalului Hunedoara se deschide procedura de insolvență asupra petentei, fiind numit lichidator judiciar SP X IPURL.

De asemenea, prin Hotararea nr. .../12.03.2013 a Tribunalului Hunedoara se dispune intrarea în faliment a petentei, astfel că la data comunicării deciziei de impunere din oficiu nr. .../29.01.2014, aceasta nu mai avea nici un drept de reprezentare a societății.

Ulterior, actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat și la sediul lichidatorului judiciar desemnat în dosarul nr. ... prin adresa nr. .../27.08.2014 emisa de AJFP Hunedoara – Activitatea de Colectare, fiind înregistrată la SP Y IPURL sub nr. .../29.08.2014.

Contestația a fost formulată de SP Y IPURL din Deva în calitate de lichidator judiciar al SC X SRL – în faliment, fiind înregistrată AJFP Hunedoara sub nr. nr. .../10.09.2014.

Având în vedere cele arătate mai sus, contestația se consideră că a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL – în faliment, prin lichidator judiciar SP Y IPURL susține următoarele:

DGRFP Timisoara prin AJFP Hunedoara, este participanta la procedura colectiva a insolventei deschisa asupra societatii debitoare in dosar nr. ...., avand calitatea de creditoare.

În această calitate organul fiscal putea și trebuia să cunoască ca orice procedura de citare/comunicare cu societatea în faliment se face la sediul administratorului/lichidatorului judiciar și nu la fostul sediu social așa cum s-a procedat în cazul de față.

Actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat procedural la sediul lichidatorului prin adresa nr. .../27.08.2014 și a fost înregistrată sub nr. .../29.08.2014.

Petenta considera ca emiterea deciziei de impunere din oficiu s-a facut cu incalcarea prevederilor legale in materie, considerand evident faptul ca nu pot fi invocate prevederile art. 67 alin. 2 lit. a din OG 92/2003 deoarece aceasta vizeaza situatia mentionata la art. 83 alin 4 din OG 92/2003, respectiv nedepunerea de catre contribuabil a declaratiilor fiscale.

Petenta sustine ca si in aceasta situatie stabilirea bazei de impunere prin estimare se face dupa trecerea unui termen de 15 zile de la instintarea contribuabilului despre depasirea termenului de depunere a declaratiilor fiscale obligatorii.

De asemenea, lichidatorul judiciar sustine ca prin adresa nr. .../16.06.2014 înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr. .../17.06.2014 a adus la cunoștință organului fiscal că societatea în faliment și-a depus declarațiile legale, precum și că obligația de plată a TVA nu există, declarațiile cuprinzând valoarea zero, considerând că dacă organul fiscal ar fi respectat prevederile pct. 3.6 din Ordinul 3392/2011, ar fi constatat că nu există nici o livrare de bunuri și servicii făcută de către SC X SRL – în faliment, către o terță persoană juridică.

Concluzionand, petenta sustine ca societatea in faliment nu a desfasurat nici o activitate comerciala in perioada de raportare martie 2013.

**II.** Prin decizia de impunere din oficiu nr. .../29.01.2014 pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru Perioada de raportare 3/2013, in conformitate cu dispozitiile art. 83 alin. 4 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, ca urmare a nedepunerii declaratiilor fiscale, organul fiscal din cadrul AJFP Hunedoara a stabilit din oficiu in sarcina SC X SRL taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei.

**III.** Având în vedere susținerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestator și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

SC X SRL – in faliment cu sediul în ..., jud. Hunedoara este reprezentata prin SP Y IPURL din Deva, ..., jud. Hunedoara, in calitate de lichidator judiciar desemnat in dosarul nr. ... aflat pe rolul Tribunalului Hunedoara.

In fapt, conform documentelor existente la dosarul cauzei organele fiscale au emis decizia de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contributiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau retinere la sursa pentru perioada de raportare 3/2013 nr. .../29.01.2014, prin care a fost calculata taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei pe motiv ca nu a fost depusa declaratia fiscala pentru aceasta luna.

In drept, potrivit art. 83 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“Art. 83. – (4) Nedepunerea declarației fiscale dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat. Stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale nu se poate face înainte de împlinirea unui termen de 15 zile de la înștiințarea contribuabilului privind depășirea termenului legal de depunere a declarației fiscale. În cazul contribuabililor care au obligația declarării bunurilor sau veniturilor impozabile, stabilirea din oficiu a obligației fiscale se face prin estimarea bazei de impunere, potrivit art. 67. Pentru impozitele, taxele și contribuțiile administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, înștiințarea pentru nedepunerea declarațiilor și stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale nu se face în cazul contribuabililor inactivi, atât timp cât se găsesc în această situație.*

*(4<sup>1</sup>) Contribuabilul poate depune declaratia fiscală pentru obligatiile fiscale ce au format obiectul deciziei de impunere prin care au fost stabilite din oficiu obligatiile fiscale, în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei. Decizia de impunere se desființează de organul fiscal la data depunerii declaratiei fiscale”.*

Totodata, potrivit art. 7 din acelasi act normativ:

*“Art. 7. – (1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.*

*(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.*

*(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul”.*

Procedura privind stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, aprobată prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3392/2011 stabilește următoarele:

*“Capitolul II - Stabilirea din oficiu a obligațiilor de plată*

*În aplicarea prezentei proceduri, compartimentul de specialitate efectuează următoarele operațiuni:*

*1. Înștiințarea contribuabililor care nu și-au îndeplinit obligațiile declarative*

*1.2. Emiterea și comunicarea înștiințărilor privind nedepunerea în termen a declarațiilor fiscale*

*1.2.1. Compartimentul de specialitate are obligația să înștiințeze contribuabilii în legătură cu depășirea termenului legal de depunere a declarației fiscale, prin comunicarea unei înștiințări.*

*Înștiințările privind nedepunerea în termen a declarațiilor fiscale se emit conform procedurilor de administrare fiscală în vigoare și se comunică contribuabililor în termen de 15 zile de la expirarea termenului legal de depunere a declarațiilor fiscale.*

*1.2.2. Procedura de comunicare a înștiințărilor este cea prevăzută pentru comunicarea actelor administrative fiscale.*

*1.3. Înregistrarea datei comunicării către contribuabili a înștiințărilor privind nedepunerea în termen a declarațiilor fiscale Pe baza confirmărilor de primire remise de către poștă, a dovezilor de primire prin alte mijloace legale sau pe baza proceselor-verbale de comunicare prin publicitate, după caz, compartimentul de specialitate înregistrează data comunicării către contribuabili a înștiințărilor privind nedepunerea în termen a declarațiilor fiscale”.*

Astfel, se reține ca procedura de impunere din oficiu impune organelor fiscale obligația instiintarii prealabile a contribuabililor in legatura cu nedepunerea declaratiilor fiscale, astfel incat acestia sa ia masuri pentru

remedierea situației, inclusiv prin clarificarea neconcordanțelor în evidențele fiscale și în vectorul fiscal al contribuabililor.

Potrivit art. 83 alin. (4) teza a doua din Codul de procedură fiscală emiterea deciziilor de impunere din oficiu este condiționată de împlinirea unui termen de 15 zile de la înștiințarea contribuabililor privind depășirea termenului legal de depunere a declarațiilor fiscale, respectiv a unui termen de 15 zile de la data comunicării notificării în acest sens.

În speță, din documentele existente la dosarul cauzei nu reiese faptul că organele fiscale au înștiințat SP Y IPURL în calitate de lichidator judiciar al SC X SRL – în faliment, cu privire la nedepunerea declarației fiscale pentru luna martie 2013, fapt pe care petenta îl și invocă în susținerea contestației, astfel ca acestea nu puteau trece la stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale în lipsa acestei înștiințări.

Se reține că prin lipsa înștiințării, organele fiscale privează contribuabilul de posibilitatea de a prezenta declarația pentru perioada fiscală respectivă sau de a-și clarifica perioada fiscală la care datorează obligațiile fiscale, inclusiv prin depunerea unei declarații de mențiuni în vederea modificării datelor declarate inițial în vectorul fiscal.

De asemenea, în speță sunt aplicabile și dispozițiile art. 45 și art. 86 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevad:

*“Art. 45 - 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.”*

*“Art. 86 - (6) - Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.”*

Referitor la comunicarea actelor administrative fiscale, Codul de procedură fiscală prevede modalități de comunicare directă, obișnuită, către contribuabilii destinatari și, numai în subsidiar, comunicarea prin publicitate.

În același sens sunt și prevederile pct. 1 din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și a instrucțiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, potrivit cărora *“comunicarea prin publicitate se efectuează în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitățile de comunicare prevăzute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) și c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare”.*

Prin referatul cauzei, organele fiscale precizează doar faptul că dovada de comunicare a deciziei de impunere din oficiu atacată o reprezintă Anuntul colectiv nr. .../12.03.2014, nefiind făcută nici o referire la vreo confirmare de primire sau a plicului retur de la oficiul postal.

În ceea ce privește afirmația petentei: *“Prin adresa nr. .../16.06.2014, înregistrată la AJFP sub nr. ..../17.06.2014 lichidatorul a adus la cunoștința organului fiscal ca societatea în faliment și-a depus declarațiile legale, precum și ca obligația de plată a TVA nu există, declarațiile cuprinzând valoarea zero”*, facem mențiunea că la dosarul contestației nu este anexat nici un document care să ateste în mod cert cele susținute de petentă.

Prin urmare, potrivit prevederilor legale, organul fiscal este îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, la analizarea tuturor stărilor de fapt raportat la prevederile legilor fiscale aplicabile, în speță.

În drept, art.64-65 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*Art.64 “Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile.*

*Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.*

*Art.65 “Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

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

*(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”*

În concluzie, organul de soluționare nu se poate pronunța printr-o decizie corectă și legală, starea de fapt fiscală nefiind complet și fidel determinată, din documentele anexate la dosarul cauzei rezultând aspecte asupra cărora organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu claritate.

Întrucât organul de soluționare a contestației nu poate realiza controlul jurisdicțional al actului administrativ atacat, obligația acestui organ fiind aceea de a verifica strict și exclusiv legalitatea și temeinicia actului administrativ fiscal, în baza motivelor reținute în cuprinsul acestuia, întrucât nu poate reconstitui raționamentul organului fiscal utilizat la întocmirea actului administrativ fiscal, se vor aplica prevederile art. 216 alin.(3) și (3<sup>1</sup>) din Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„CAP. 4 Soluții asupra contestației*

*ART. 216 Soluții asupra contestației*

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3<sup>^</sup>1) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”.

În legatură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF Nr. 2.906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se prevede că :

„11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

În consecință, se va desființa decizia de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursa pentru perioada de raportare 3/2013 nr. .../29.01.2014, prin care a fost stabilită taxa pe valoare adăugată în sumă de ... lei, în urma desființării organele fiscale de administrare vor respecta întocmai procedura de impunere din oficiu și vor instiința contribuabilul cu privire la situația existentă în evidențele fiscale, iar în virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedură fiscală vor proceda la examinarea, din oficiu, a stării de fapt în vederea determinării corecte a situației fiscale a contribuabilei, inclusiv prin îndrumarea acesteia, dacă este cazul, cu privire la corectarea declarației depuse privind informațiile cuprinse în vectorul fiscal, precum și cu privire la celelalte motivații ale contestatarii.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul O.G. Nr. 92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. se

## D E C I D E :

1.Desființarea Deciziei de impunere din oficiu nr. .../29.01.2014 pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 3/2013, emisă de Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara și care vizează suma de ... lei reprezentand taxă pe valoare adăugată, urmand ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației fiscale a societății ținand cont de prevederile legale precum și de cele reținute prin prezenta decizie.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- SP Y IPURL;

- A.J.F.P. Hunedoara – Activitatea de Colectare.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL

...