

DECIZIA nr..... din.....
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC x SA, inregistrata la
DGRFPB sub nr. x

Serviciul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale Regionale a Finantelor Publice Bucuresti a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul Preturi de Transfer, cu adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC x SA**, cu sediul in x, prin SCA x, cu sediul procedural ales la sediul societatii civile de avocati din x.

Obiectul contestatiei inregistrata la DGRFPB sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, comunicata in data de **25.11.2015**, emisa de DGRFPB in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-B x, prin care s-a stabilit obligatii fiscale de plata in suma totala de **x lei**, care se compun din:

- x lei = impozit pe profit;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = TVA;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA;
- x lei = penalitati de intarziere aferente TVA;
- x lei = taxa daunatoare sanatatii;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei daunatoare sanatatii;
- x lei = penalitati de intarziere aferente taxei daunatoare sanatatii.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) si art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC x SA**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Prin Decizia nr. x, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul ANAF a dispus desfiintarea deciziei de impunere nr. x, cu privire la suma totala de x lei.

In data de 11.06.2014, prin Incheierea pronuntata in dosarul nr. x de Tribunalul Bucuresti s-a dispus deschiderea procedurii generale de insolventa impotriva societatii, iar prin Sentinta civila nr. x, instanta a dispus inchiderea procedurii.

A doua inspectie fiscala s-a desfasurat in perioada 23.05.2011 - 12.11.2015, fiind suspendata in perioadele 18.07.2011 - 12.09.2012, 08.10.2012 - 04.03.2013 si 27.03.2013 - 19.10.2015.

Societatea nu datoreaza impozite si taxe suplimentare aferente anului 2002, intrucat dreptul organului fiscal de a stabili obligatii de plata este prescris in legatura cu aceasta perioada.

Nu au existat cauze de intrerupere sau suspendare pana la momentul implinirii termenului de 5 ani.

In speta termenul de prescriptie a inceput sa curga de la data de 25.01.2003 pentru impozitul pe profit si taxa asupra activitatilor daunatoare sanatatii si de la 25.12.2002 pentru TVA.

Toate creantele nascute anterior datei deschiderii unei proceduri de insolventa, cat si in timpul acesteia trebuiau valorificate in timpul procedurii, dat fiind caracterul concursual al acesteia.

Sanctiunea pentru nedepunerea declaratiei de creanta in termenul prevazut de lege este decaderea creditorului din posibilitatea valorificarii acelor creante.

Organul fiscal nu s-a inregistrat in tabelul preliminar al societatii cu pretentiile sale aferente perioadei 01.10.2002 - 31.12.2002.

Mai mult, activitatea acesteia a fost reorganizata conform Planului votat de creditorii in Adunarea din data de 17.11.2015 si confirmat de judecatorul sindic la data de 17.12.2014.

Autoritatea fiscala avea posibilitatea de a finaliza inspectia in timp util pentru a beneficia de inregistrarea la masa credala in cadrul procedurii insolventei.

In concluzie, societatea solicita anulara actului atacat, intrucat nu are de onorat obligatii fiscale restante aferente perioadei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-B x, DGFPMB a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-a stabilit obligatii fiscale de plata in suma totala de x lei, care se compun din:

- x lei = impozit pe profit;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = TVA;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA;
- x lei = penalitati de intarziere aferente TVA;
- x lei = taxa daunatoare sanatatii;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei daunatoare sanatatii;
- x lei = penalitati de intarziere aferente taxei daunatoare sanatatii.

III. Fata de constatările organelor fiscale, susținerile contestatarii, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele :

3.1. Referitor la excepția de fond privind prescripția:

Cauza supusa solutionarii este organele de inspectie fiscala aveau dreptul sa reverifice perioada fiscala 01.11.2002 - 31.12.2002, in conditiile in care acest fapt a fost dispus de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul ANAF prin Decizia nr. x, urmare desfiintarii in parte a Deciziei de impunere nr. x, contestata de societate.

În fapt, in baza Deciziei nr. x organele de inspectie fiscala din cadrul DGRFPB au procedat la reverificarea societatii incheind in acest sens Raportul de inspectie fiscala nr. F-B x si emitand Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit obligatii fiscale de plata in suma totala de x lei, dupa cum urmeaza:

- x lei = impozit pe profit aferent perioadei 01.10.2002 - 31.12.2002;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = TVA aferenta trimestrului IV 2002;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA;
- x lei = penalitati de intarziere aferente TVA;
- x lei = taxa daunatoare sanataii aferenta perioadei 01.10.2002 - 31.12.2002;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei daunatoare sanataii;
- x lei = penalitati de intarziere aferente taxei daunatoare sanataii.

În drept, potrivit dispozitiilor art. 216 alin (3) si (3¹) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat:

“Art. 216 (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.

(3¹) 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.**”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

1. Prin Decizia de impunere nr. x emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, AS2FP a stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale de plata in suma totala de x lei.

Impotriva acestei decizii de impunere societatea a formulat contestatie, care a fost solutionata de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul ANAF prin Decizia nr. x, care a dispus, printre altele si desfiintarea partiala a actului atacat cu privire la urmatoarele obligatii de plata stabilite suplimentar:

- x lei = impozit pe profit;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;

- x lei = penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
 - x lei = TVA;
 - x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA;
 - x lei = penalitati de intarziere aferente TVA;
 - x lei = taxa daunatoare sanatatii;
 - x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei daunatoare sanatatii;
 - x lei = penalitati de intarziere aferente taxei daunatoare sanatatii;
- avand in vedere urmatoarele considerente (a se vedea pag. 14/43 din cuprinsul deciziei nr. x):

*“Din cuprinsul raportului de inspectie fiscala nr. x ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, rezultă că inspectia fiscala a început la data de 01.11.2007, astfel că **organele de inspectie fiscala aveau dreptul sa verifice obligatii bugetare pentru care termenul de depunere al declaratiilor , respectiv termenul de plata era ulterior datei de 01.11.2002.**”*

*“Intrucât organele de inspectie fiscala nu au analizat dacă există cauze de intrerupere și/sau suspendare a termenului de prescriptie conform “normelor în vigoare la data când acestea s-au produs”, respectiv conform prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, în vigoare până la 31.12.2003 și ale Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2004, organul de soluționare este în imposibilitatea să se pronunțe **dacă obligațiile pentru care termenul de depunere a declarațiilor/termenul de plată era anterior datei de 01.11.2002 sunt prescrise.**”*

2. Drept urmare, organele de inspectie fiscala au initiat in data de 23.05.2011 o noua verificare a societatii in vederea reanalizarii cauzei pentru **aceeași perioada** și **aceleași obligatii bugetare** care au făcut obiectul actului desființat în conformitate cu cele reținute în motivarea Deciziei nr. x si cu prevederile actelor normative incidente în materie.

Urmare reverificărilor efectuate, organele de inspectie fiscala din cadrul DGRFPB au incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. F-B x, prin care **au constatat ca perioada 01.01.2002 - 30.09.2002 este prescrisa** (obligatiile de plata stabilite in sarcina societatii aferente acestei perioade sunt prescrise) si au restabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, numai urmatoarele obligatii fiscale de plata in suma totala de x lei:

- x lei = impozit pe profit aferent perioadei 01.10.2002 - 31.12.2002;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = TVA aferenta trimestrului IV 2002;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA;
- x lei = penalitati de intarziere aferente TVA;
- x lei = taxa daunatoare sanatatii aferenta perioadei 01.10.2002 - 31.12.2002;
- x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei daunatoare sanatatii;

- x lei = penalitati de intarziere aferente taxei daunatoare sanatatii.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele societatii, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. In ceea ce priveste invocarea de catre societate a faptului ca in Decizia nr. x sunt invocate temeiuri de drept eronate (*prevederile Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008 sunt ulterioare inspectiei fiscale initiata la data de 01.11.2007, astfel ca incalca principiul netroactivitatii legii*) trebuie subliniat ca potrivit dispozitiilor art. 210 si art. 218 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art. 210 (2) Decizia sau dispoziția emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.”

“Art. 218 (2) Deciziile emise în soluționarea contestațiilor pot fi atacate de către contestatar sau de către persoanele introduse în procedura de soluționare a contestației potrivit art. 212, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în condițiile legii.”

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei din cadrul DGRFPB nu se poate pronunța in legatura cu legalitatea Deciziei nr. x emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul ANAF.

2. Potrivit prevederilor art. 91 si art. 231 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, in vigoare la data inceperii inspectiei fiscale, 23.05.2011:

“Art. 91 (1) Termenele prevăzute la art. 91 se întrerup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun.

(2) Termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale se suspendă pe perioada cuprinsă între momentul începerii inspecției fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale. “

“Art. 231 Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.”

Cu privire la întreruperea și suspendarea termenului de prescripție, prin Ordonanța Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, la art. 22 se precizează că:

“Termenele de prescripție prevăzute la art. 21 se întrerup:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data efectuării de către contribuabil a unui act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat, inclusiv plata integrală sau parțială a acestuia;

d) la data comunicării, către contribuabil, a unor diferențe de impozit stabilite de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale, ca urmare a acțiunilor de control.”,

iar potrivit art. 23 din același act normativ, “termenele de prescripție prevăzute la art. 21 se suspendă :

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) pe timpul cât contribuabilul se sustrage, cu rea-credință, de la efectuarea controlului fiscal;

c) cât timp contribuabilul, ca urmare a dispozițiilor organelor fiscale sau, după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, remediază deficiențele sau îndepărtează cauzele care împiedică desfășurarea controlului fiscal”.

Mai mult, dispozițiile OG 70/1997 se completează și cu cele ale Decretului nr. 167/1958 privitor la prescripția extinctivă, republicat în anul 1960, care reprezintă dreptul comun în materie, care la art. 16 și art. 17 stipulează:

“**Art. 16** . - Prescripția se întrerupe:

a) prin recunoașterea dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de cel în folosul căruia curge prescripția.

În raporturile dintre organizațiile socialiste, recunoașterea nu întrerupe curgerea prescripției;

b) prin introducerea unei cereri de chemare în judecată ori de arbitraj, chiar dacă cererea a fost introdusă la o instanță judecătorească, ori la un organ de arbitraj, necompetent;

c) **printr-un act începător de executare.**

Prescripția nu este întreruptă, dacă s-a pronunțat încetarea procesului, dacă cererea de chemare în judecată sau executare a fost respinsă, anulată sau dacă s-a perimat, ori dacă cel care a făcut-o a renunțat la ea.”

“**Art. 17** Întreruperea sterge prescripția începută înainte de a se fi ivit împrejurarea care a întrerupt-o.

Dupa intrerupere incepe sa curga a noua prescriptie.”

Conform prevederilor legale menționate se reține că Decizia de impunere nr. x emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x reprezintă titlu de creanță, așa cum prevede pct. 107.1 din HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“**Titlul de creanță** este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) **decizia de impunere emisă de organele competente potrivit legii;**

b) declaratia fiscala, angajamentul de plata sau documentul intocmit de platitor prin care acesta declara obligatiile fiscale, in cazul in care acestea se stabilesc de catre platitor, potrivit legii.”

Totodata conform prevederilor art. 86 alin. 6, art. 110 alin. 2 si art. 141 alin 2 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“**Art. 86** (6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora.”

“**Art. 110** (2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.”

“**Art. 141** (2) Titlul de creanță devine titlu executoriu la data la care creanța fiscală este scadentă prin expirarea termenului de plată prevăzut de lege sau stabilit de organul competent ori în alt mod prevăzut de lege.”

Prin urmare termenul de prescriptie de 5 ani s-a intrerupt la data emiterii/comunicarii Deciziei de impunere nr. x emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, acesta fiind act incepator de executare al organelor fiscale. Faptul ca, urmare contestatiei formulate impotriva actului de control anterior a fost desfiintat in parte de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul ANAF prin Decizia nr. x, nu este de natura sa inlature intreruperea prescriptiei, intrucat, astfel cum am prezentat anterior, desfiintarea a avut ca scop reverificarea societatii pentru aceeasi perioada si acelasi impozit.

Potrivit doctrinei, prin termen de prescriptie, se intelege intervalul de timp stabilit de lege inlauntrul caruia trebuie exercitat dreptul la actiune, sub sanctiunea pierderii acestui drept.

In speta, organele de inspectie fiscala au actionat inlauntrul termenului de prescriptie prin emiterea/comunicarea Deciziei de impunere nr. x, astfel ca nu pot fi sanctionate prin anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-B x, urmare desfiintarii actului de control initial.

3. Potrivit mentiunilor din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala nr. F-B x, necontestate (recunoscute de catre societate in contestatie), a doua inspectie fiscala s-a desfasurat in perioada 23.05.2011 - 12.11.2015, fiind suspendata in perioadele 18.07.2011 - 12.09.2012, 08.10.2012 - 04.03.2013 si 27.03.2013 - 19.10.2015.

Avand in vedere cele precizate, precum si dispozitiile aplicabile spetei, se retine ca dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili impozite si taxe nu era prescris la data emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, astfel incat societatea datoreaza sumele stabilite suplimentar individualizate prin acest act.

Drept pentru care, cu privire la acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC x SA**, urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

3.2 Referitor la invocarea de catre societate a decaderii organului fiscal din drepturile de creanta aferente trimestrului IV:

Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală puteau stabili diferențe de obligații bugetare pentru perioada anterioară intrării societății în procedură de insolvență, în condițiile în care a ieșit din procedură și a intrat în circuitul economic normal.

În fapt, prin decizia de impunere nr. x, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina **SC x SA** obligatii fiscale de plata in suma totala de x lei, care se compun din x lei = impozit pe profit aferent perioadei 01.10.2002 - 31.12.2002; x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit; x lei = penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit; x lei = TVA aferenta trimestrului IV 2002; x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA; x lei = penalitati de intarziere aferente TVA; x lei = taxa daunatoare sanataii aferenta perioadei 01.10.2002 - 31.12.2002; x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei daunatoare sanataii; x lei = penalitati de intarziere aferente taxei daunatoare sanataii.

Prin contestația formulată societatea susține că organele de inspectie fiscala au stabilit nelegal obligațiile fiscale, întrucât a fost supusă procedurii speciale a insolvenței în perioada 11.06.2014 - 23.09.2015 și, ca atare, cele anterioare datei de 11.06.2011 puteau fi solicitate numai în cadrul procedurii insolvenței, cu respectarea art. 64 alin. (1) din Legea insolvenței, iar cele din timpul procedurii puteau fi solicitate în cadrul procedurii colective de insolvență cu respectarea prevederilor art. 64 alin. (6) Legea insolvenței.

În drept, potrivit art. 1, art. 2, art. 94 și art. 95 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 1. - (1) Prezentul cod reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat și bugetelor locale, prevăzute de Codul fiscal.

(3) Prin administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se înțelege ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale în legătură cu:[...]

b) declararea, stabilirea, verificarea și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat; [...]"

"Art. 2. - (2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat."

"Art. 94. - (1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor

de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind **legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale**, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

(3) **Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor** prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la:

[...]

e) **stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspekției fiscale;**

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;[...].”

”Art. 95. - Inspekția fiscală se exercită asupra tuturor persoanelor, indiferent de forma lor de organizare, care au obligații de stabilire, reținere și plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute de lege”.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate se reține că prin Codul de procedură fiscală nu există introdusă nicio restricție sau excepție cu privire la anumite situații în care agenții economici să nu poate fi supuși inspekției fiscale, astfel că **inspekția fiscală se poate efectua atât asupra agenților economici care s-au aflat sub procedura insolvenței și au ieșit redresați din această procedură, cât și asupra agenților economici care nu au fost niciodată sub procedura insolvenței.**

Din acest punct de vedere, odată ce a ieșit din procedura insolvenței redresat și a intrat în circuitul economic normal, un contribuabil este supus administrării fiscale generale prevăzută de Codul de procedură fiscală, inclusiv în ceea ce privește realizarea inspekției fiscale și stabilirea de diferențe de obligații fiscale suplimentare cu accesoriile aferente, ca rezultat al inspekției.

În ceea ce privește invocarea prevederilor legale în materia insolvenței, se reține că potrivit art. 3 pct. 1 din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările ulterioare ”insolvența este acea stare a patrimoniului debitorului care se caracterizează prin insuficiența fondurilor bănești disponibile pentru **plata datoriilor certe, lichide și exigibile**”, iar conform art. 64 alin. (1), coroborat cu art. 65 alin. (1) și alin. (2) din lege **creanțele care sunt anterioare datei de deschidere a**

procedurii sunt cuprinse **într-o cerere** ce trebuie depusă în termenul fixat în sentința de deschidere a procedurii și **la care trebuie să fie anexate ”documentele justificative ale creanței”** și ale actelor de constituire de garanții. În mod similar, conform art. 64 alin. (6) din lege **”creanțele născute după data deschiderii procedurii, în perioada de observație sau în procedura reorganizării judiciare vor fi plătite conform documentelor din care rezultă, nefiind necesară înscrierea la masa credală”**.

De asemenea, art. 662 din Noul Cod de procedură civilă definește faptul că o creanță este certă când **existența ei neîndoielnică** rezultă din însuși titlul executoriu, este lichidă atunci când obiectul ei **este determinat** sau când titlul executoriu conține elementele care permit stabilirea lui și este exigibilă dacă obligația debitorului este ajunsă la scadență sau acesta este decăzut din beneficiul termenului de plată.

Din dispozițiile legale anterior citate reiese că **orice creanță** înscrisă la masa credală ori născută în timpul procedurii insolvenței trebuie să aibă la bază documente justificative, adică **documente din care să reiasă neîndoielnic suma efectiv datorată și temeiul creanței, ceea ce, în cazul creanțelor bugetare implică cuantificarea creanței într-o declarație fiscală ori o decizie de impunere emisă de organul fiscal** în conformitate cu prevederile art. 82 și art. 85 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 82. - (2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind **corect, complet** și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzător situației sale fiscale.”

”Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal**, în celelalte cazuri”.

În plus, **în cazul creanțelor bugetare individualizate prin declarațiile fiscale depuse de contribuabili, creanța nu are caracter cert, neîndoielnic** întrucât ea este cuantificată de contribuabilul însuși și nu de către creditorul – stat, care nu are la îndemână decât calea inspecției fiscale pentru a verifica corectitudinea creanței determinate de contribuabilul respectiv.

Sușinerile societății contestatoare potrivit carora în ceea ce privește creanțele reprezentând TVA, impozit pe profit, taxa daunatoare sanatații și accesorii aferente acestora, trebuia obligatoriu ca acestea să fie înscrise la masa credală ori cuprinse și plătite conform planului de reorganizare conform art. 64 alin. (1) și alin. (6) din lege, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât **diferențele suplimentare de plata stabilite în urma inspecției fiscale nu aveau un caracter**

neîndoielnic și nici nu erau lichide la data de deschiderii procedurii insolvenței, deci nu puteau face obiectul acestei proceduri, ele devenind certe și lichide doar la finalizarea inspecției fiscale și emiterea deciziei de impunere. Or, după închiderea procedurii insolvenței și reîntrarea în circuitul economic normal, debitorii nu mai beneficiază de protecția specifică în cazul creanțelor devenite certe, lichide și exigibile după închiderea procedurii, **legislația neconținând nicio prevedere în acest sens**. A accepta susținerile contestatoarei ar însemna **existența unei interdicții absolute în privința efectuării inspecției fiscale** la contribuabilii ieșiți redresați din procedura insolvenței pentru perioada anterioară deschiderii procedurii, **în condițiile în care o asemenea interdicție nu este prevăzută** nici de Codul de procedură fiscală, nici de legislația în materia insolvenței.

De altfel, procedura insolvenței are ca scop acoperirea pasivului debitorului aflat în insolvență și nu înlăturarea competenței organelor fiscale de a verifica legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, a corectitudinii și exactității aplicării prevederilor legislației fiscale de către debitorul insolvabil, verificare care nu se poate efectua decât în condițiile Codului de procedură fiscală.

Se retine ca dispozițiile art. 64 alin. (1) și alin. (6) din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările ulterioare, **nu au înțelesul susținut de contestatoare** (*nu-i mai pot fi stabilite obligații (creanțe) fiscale suplimentare față de cele înscrise la masa credală*), întrucât **creanța fiscală nu fusese identificată și stabilită de organele fiscale potrivit legislației specifice**, neputând fi vorba nici măcar de o creanță sub condiție ce putea fi înscrisă provizoriu la masa credală.

Mai mult, se reține că procedura insolvenței la care a fost supusă contestatoarea a fost urmare a admiterii cererii acesteia, așa cum reiese din sentința prin care a fost admisă deschiderea procedurii, iar inspecția fiscală s-a derulat urmare reverificării dispusa de Direcția Generală de Soluționare a Contestatiilor din cadrul ANAF, prin Decizia nr. x.

Or, în aceste condiții, ar fi împotriva oricărui principiu general de drept ca organele de inspecție fiscală să nu aibă posibilitatea să puna în aplicare decizia respectivă, respectiv să procedeze la o nouă verificare a societății în vederea reanalizării cauzei pentru **aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare** care au făcut obiectul actului desființat.

În consecință, motivația bazată pe incidența prevederilor legii insolvenței la diferențele stabilite în urma inspecției fiscale, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Intrucât **societatea nu aduce niciun argument pe fondul cauzei**, în sensul aplicării raporturilor de drept material fiscal, contestația societății este neîntemeiată și urmează a fi respinsă ca atare.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 22 și art. 23 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1997, art. 3 pct. 1, art. 64 alin. (1), art. 64 alin. (6), art.

65 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 85/2006, Decretului nr. 167/1958, art. 662 din Noul Cod de procedură civilă, art. 1, art. 2, art. 82, art. 85, art. 86 alin. 6, art. 94, art. 95, art. 110 alin. 2, art. 141 alin 2, art. 210, art. 218, art. 216, art. 231 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, republicat

DECIDE:

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **SC x SA** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. x emisă de DGRFPB , prin care s-a stabilit obligații fiscale de plată în suma totală de **x lei**, care se compun din:

- x lei = impozit pe profit;
- x lei = dobanzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei = TVA;
- x lei = dobanzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- x lei = penalități de întârziere aferente TVA;
- x lei = taxa daunatoare sănătății;
- x lei = dobanzi/majorări de întârziere aferente taxei daunatoare sănătății;
- x lei = penalități de întârziere aferente taxei daunatoare sănătății.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.