

DECIZIA nr. 11 din 2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art.209 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Baia - D.G.F.P. Tulcea prin adresa nr. înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. și, ulterior prin adresa AIF Tulcea nr. înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr., asupra contestației formulată de S.C. S.R.L., *referitor la Decizia de instituire a măsurilor asiguratorii nr. și la Raportul de inspecție fiscală nr.F-TL.*

În vederea soluționării contestației, prin adresa nr., organul de soluționare competent a solicitat Activității de Inspecție Fiscală a DGFP Tulcea, întocmirea dosarului contestației, în conformitate cu prevederile pct.3.2 din OPANAF nr.2137/25.05.2011 - dosar remis nouă în data de 05.02.2013, cu adresa de înaintare nr..

De asemenea, cu adresa nr înregistrată la DGFP Tulcea sub nr., AFP Baia ne înaintează Documentația SC SRL.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. nr.92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, și poartă semnătura titularului dreptului procesual, fiind confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din O.G. 92/2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art.206, 207 și 209 din O.G. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, SC SRL, cu domiciliul în jud. Tulcea, înregistrată la Oficiul Registrul Comerțului Tulcea sub nr, având C.U.I. RO, formulează prezenta

"CONTESTAȚIE

împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr. și a obligațiilor de plată stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-TL solicitându-se sa le anulați pentru netemeinicie și nelegalitate."

Prin contestația formulată, societatea petentă precizează:

" I Motivele contestației sunt:

1. Pentru anul 2007

S-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in cuantum de lei urmare stabilirii unor cheltuieli nedeductibile suplimentare in cuantum de lei. Nelegalitatea si netemeinicia rezulta din împrejurarea ca suntem obligați la plata acestor sume ca urmare a faptelor unor terți, reținând organul de control că: "cheltuieli nedeductibile în cuantum de lei, reprezentând cheltuieli aferente unei facturi neînregistrate de agentul economic și unor facturi emise de agenți economici (care urmare unor controale încrucișate, nu au dat curs invitațiilor, au fost incluși pe lista unor contribuabili inactivi, nu au putut pune la dispoziție documente justificative si astfel operațiile cu societățile respective nu au putut fi verificate sub aspectul realității tranzacțiilor)".

Prin urmare neprezentarea unor terți la controlul fiscal atrage raspunderea noastra fiscală. Apreciem drept nelegală această măsură.

2. Aceleași argumente pentru anul 2008, unde organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe impozit pe profit în cuantum de lei, urmare diferenței de declarare a impozitului pe profit în cuantum de lei.

S-a stabilit un impozit pe profit suplimentar de lei, urmare stabilirii unor cheltuieli nedeductibile suplimentare în cuantum de lei.

S-a apreciat eronat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile deoarece înregistrările în contabilitate, s-au făcut în baza unor documente justificative care în opinia organelor de control sunt lovite de nulitate, nefiind luate în calcul.

Ca și pentru anul 2007, pentru anul 2008 raspunderea mea fiscală s-a stabilit în mod nelegal în baza faptului ca unii agenți economici nu s-au prezentat la controlul încrucișat efectuat de cei în cauză.

3. Aceleași argumente pentru anul 2009, pentru care au fost stabilite impozit pe profit în cuantum de lei și (cheltuieli nedeductibile de lei), urmare stabilirii unor cheltuieli, care în opinia organelor de control reprezintă cheltuieli nedeductibile. Aspect pe care îl înțelegem să-l contestăm.

4. Pentru anul 2010, s-a stabilit diferențe de impozit pe profit în cuantum de lei, urmare diferenței de declarare a impozitului pe profit de lei și calculul unui impozit suplimentar de lei, reprezentând cheltuieli aferente unor sume înregistrate în contabilitate fara a avea la baza documente justificative. Aspecte pe care le contestăm.

La fel ca și în celelalte cazuri rețin inspectorii că „în cuantumul de lei este inclusă și suma de lei (aferețe tranzacțiilor cu SC SRL Tulcea desfășurate în perioada 01.09.2010-31.12.2010).

5. Pentru anul 2011 organele de inspecție fiscală au stabilit eronat cheltuieli nedeductibile suplimentare în cuantum de lei. Ceea ce evident contestăm, toate cheltuielile noastre fiind deductibile.

6. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată, înțelegem să contestăm măsurile dispuse și sumele indisponibilizate.

În baza aceleiași logici, obligațiile altor agenți economici au fost transferate în sarcina noastră. Noi fiind sancționați deoarece acești agenți economici nu s-au prezentat la controlul efectuat și nu au depus documente justificative.

Extrem de edificatoare este mențiunea cuprinsă la pag. 7 a p.v. încheiat în data 27.12.2012 unde se arată explicit că diferențele în ceea ce privește plata de TVA au fost stabilite în sarcina noastră deoarece: „organele de control nu pot avea certitudinea ca operațiunile efectuate între SC SRL și acei agenți economici sunt reale și s-au derulat efectiv”.

Adică, existând dubii, ne sunt imputate nouă. Ceea ce evident este nu numai netemeinic dar și profund nelegal, raspunderea civilă (fiscală) putând fi angajată numai în cazul unor certitudini și nu a unor incertitudini.

7. Contestăm încălcarea textelor din Codul fiscal de care suntem acuzați și în baza cărora s-a întocmit decizia de instituire a măsurilor asiguratorii.

// Contestăm „existența pericolului ca debitorul să se sustragă de la urmărirea și să-și ascundă ori să-și risipească patrimoniul/averea .

Astfel măsurile asiguratorii stabilite prin decizia nu sunt justificate.

În cuprinsul deciziei neexistând nici un argument, nici o probă care să conducă la concluzia intenției noastre de a ne sustrage de la urmărire sau de intenția de a instrăina patrimoniul societății.

Decizia de instituire a măsurilor asiguratorii este lovită de nulitate deoarece nu se arată în clar în ce constă pericolul iminent invocat, inspectorii limitându-se doar în a consemna că „au constatat existența pericolului iminent”. Ceea ce în opinia noastră este insuficient, în lipsa unei argumentații pertinente, în lipsa oricăror probe administrate în acest sens.”

II. Urmare inspecției fiscale parțiale efectuate la SC SRL din jud. Tulcea, organele de control fiscal din cadrul Serviciului Inspecție Fiscală 2 - A.I.F. Tulcea, au verificat modul de stabilire, evidențiere, calcul, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului consolidat de stat.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-TL, care a stat la baza emiterii Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr. precum și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TL, prin care s-a stabilit în sarcina SC S.R.L., obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală. de lei, astfel:

- impozit pe profit lei;
- majorări de întârziere impozit pe profit lei;
- penalități de întârziere impozit pe profit..... lei;
- TVA stabilit suplimentar de plată lei;
- majorări de întârziere aferente TVA lei;
- penalități de întârziere aferente TVA lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală, a susținerilor societății petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

*** Referitor la contestația formulată de SC SRL împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-TL** întocmit de către inspectorii din cadrul AIF Tulcea.

În fapt, prin contestația formulată, SC SRL se îndreaptă împotriva "*obligațiilor de plată stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-TL*" solicitându-se anularea pentru netemeinicie și nelegalitate

Raportul de inspecție fiscală nr.F-TL întocmit de către inspectorii din cadrul Serviciului Inspecție Fiscală 2 - AIF Tulcea, a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TL precum și a Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr.

În drept, O.G 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, prevede:

“ ART. 85 - Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(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.

ART. 86 - Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.

ART. 87 - Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

ART. 109 - Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

“ (1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;*

b) *deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.*

(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.”

Conform **HG 1050/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se reține:

“106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Competența de soluționare conferită de **art.205 din O.G 92/2003 R** privind Codul de procedură fiscală este limitată astfel:

“Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. 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 sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

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

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

Având în vedere că în raportul pe care societatea petentă îl contestă au fost prezentate constatările inspecției fiscale, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-TL, conform dispozițiilor legale citate mai sus în temeiul Titlului IX din O.G 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Tulcea se va pronunța asupra deciziei ce a fost emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.

În condițiile în care Decizia de impunere nr. F-TL este titlu de creanță care devine executoriu, acesta fiind opozabil petentei și fiind cel care produce efecte față de petentă, și *nu Raportul de inspecție fiscală nr. F-TL* în care sunt doar consemnate constatările inspecției fiscale, pentru acest capăt de cerere privind contestația formulată de SC SRL împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-TL, aceasta urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

*** Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr.**

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea are competență de soluționare pentru acest capăt de cerere în condițiile în care formele de sechestrul asigurătoriu sunt forme de executare silită.

În fapt, prin Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. emisă la data de, s-au dispus măsuri asigurătorii societății SC SRL în urma constatărilor stabilite prin Raportul de Inspecție Fiscală nr. F-TL în sumă totală de **lei** reprezentând: impozit pe profit lei și accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de lei, TVA lei și accesorii aferente TVA în sumă de lei. Măsurile asigurătorii constau în sechestrul asigurătoriu pus pe bunuri mobile și imobile, respectiv autoutilitara Ford New 18TDCI 90HP, calculator, bazine inox, atelier

mecanic și echipamente de îmbuteliere sticle precum și poprirea conturilor deschise la

SC SRL contestă măsurile asigurătorii stabilite prin Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. considerând că nu sunt justificate.

În drept, potrivit **art.209, alin.(1)** din O.G. nr.92/2003R privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este competentă să soluționeze „*Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală[...]*”

Ordinul MFP nr.2605/2010 pentru aprobarea Procedurii de aplicare efectivă a măsurilor asigurătorii prevăzute de Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevede la punctele :

" 3.2 Acte administrative utilizate "Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii" se întocmește de către organul de control/organul de executare, când s-a constatat existența unor elemente care pot duce la periclitarea sau îngreunarea colectării creanțelor ce au fost sau urmează să fie stabilite.”

" 5.14. "Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii" se emite în conformitate cu dispozițiile art. 129 alin. (4) și (5) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit **art.129** alin.(2), (4), (5) din **OG 92/2003 R**:

“(2)Se dispun măsuri asigurătorii sub forma poprii asigurătorii și sechestrului asigurătoriu asupra bunurilor mobile și/sau imobile proprietate a debitorului, precum și asupra veniturilor acestuia, când există pericolul ca acesta să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul, periclitând sau îngreunând în mod considerabil colectarea. ...

(4)Măsurile asigurătorii se dispun prin decizie emisă de organul fiscal competent. În decizie organul fiscal va preciza debitorului că prin constituirea unei garanții la nivelul creanței stabilite sau estimate, după caz, măsurile asigurătorii vor fi ridicate.

(5) Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii trebuie motivată și semnată de către conducătorul organului fiscal competent.”

Întrucât contestația privind măsurile asigurătorii dispuse societății SC SRL prin Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii emisă la data de 14.12.2012 nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, soluționarea acestui capăt de cerere *nu* intră în competența organelor de soluționare constituite la nivelul DGFP Tulcea potrivit **art.209 alin.(1) lit.a) din OG 92/2003 R**: “*Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:*

a) *structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru*

contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;”

În temeiul **art.129 alin.(11)** coroborat cu **art.172** și **art.173** din **OG 92/2003**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii, petenta putea face contestație la Judecătoria în a cărei rază teritorială se află sediul organului fiscal care a emis decizia; astfel:

- **ART.129** prevede

(11) "Împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii cel interesat poate face contestație în conformitate cu prevederile art. 172."

- **ART. 172 - Contestația la executare silită**

" (1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.

(2) Dispozițiile privind suspendarea provizorie a executării silite prin ordonanță președințială prevăzute de art. 403 alin. 4 din Codul de procedură civilă nu sunt aplicabile.

(3) Contestația poate fi făcută și împotriva titlului executoriu în temeiul căruia a fost pornită executarea, în cazul în care acest titlu nu este o hotărâre dată de o instanță judecătorească sau de alt organ jurisdicțional și dacă pentru contestarea lui nu există o altă procedură prevăzută de lege.

(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență."

ART. 173 - Termen de contestare

" (1) Contestația se poate face în termen de 15 zile, sub sancțiunea decăderii, de la data când:

a) contestatorul a luat cunoștință de executarea ori de actul de executare pe care le contestă, din comunicarea somației sau din altă înștiințare primită ori, în lipsa acestora, cu ocazia efectuării executării silite sau în alt mod;

b) contestatorul a luat cunoștință, potrivit lit. a), de refuzul organului de executare de a îndeplini un act de executare;

c) cel interesat a luat cunoștință, potrivit lit. a), de eliberarea sau distribuirea sumelor pe care le contestă."

Față de motivele mai sus expuse, pentru capătul de cerere prin care petenta s-a îndreptat împotriva formelor de sechestru asigurătoriu instituite, se reține că Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea nu are competență materială de a se investi în analiza pe fond a contestației formulată în speță, întrucât aceasta aparține instanței judecătorești. Împotriva acestui capăt de cerere petenta poate face contestație la Judecătoria în a cărei rază teritorială se află sediul organului fiscal care a emis decizia.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul **art.216**, alin.1 din O.G. nr. 92/21.12.2003, privind Codul de procedură fiscală R, se

DECIDE:

Art.1 *Respingerea ca inadmisibilă* a contestației formulată de SC SRL împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-TL.

Art.2. Constatarea necompetenței materiale a DGFP Tulcea privind capătul de cerere referitor la formele de sechestru asigurătoriu, aceasta aparținând instanței judecătorești. Împotriva acestui capăt de cerere petenta poate face contestație la Judecătoria în a cărei rază teritorială se află sediul organului fiscal care a emis Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr.

Art.3 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV,