

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice, prin adresa nr..../20.11.2012 înregistrată la direcție sub nr..../20.11.2012, cu privire la contestația formulată de S.C.P.A. „L” – Baroul ..., în numele și pentru **SC X SRL**, având codul unic de înregistrare fiscală ..., sediul în

Contestația, a fost depusă la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F., unde a fost înregistrată sub nr..../17.10.2012 și transmisă Administrației Finanțelor Publice cu adresa nr..../19.10.2012.

Contestația a fost formulată împotriva refuzului nejustificat al organului fiscal de a proceda la soluționarea contestației formulate împotriva Procesului verbal de declarare a stării de insolvență nr..../26.06.2012.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data primirii Adresei nr..../26.09.2012 cu privire la contestația formulată împotriva Procesului verbal de declarare a stării de insolvență nr..../26.06.2012, respectiv data de 28.09.2012 și data depunerii contestației la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, respectiv 17.10.2012, așa cum rezultă din ștampila instituției aplicată pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. este competentă să soluționeze contestația formulată de SC X SRL.

I. Petenta formulează contestație împotriva refuzului nejustificat al organului fiscal de a proceda la soluționarea contestației formulate împotriva Procesului verbal de declarare a stării de insolvență nr..../26.06.2012, contestație înregistrată la A.F.P. sub nr..../25.09.2012, solicitând admiterea contestației și pe cale de consecință constatarea nulității Procesului verbal nr..../26.06.2012 și repunerea petentei în situația anterioară emiterii procesului verbal atacat.

În fapt, petenta în data de 28.09.2012, ca răspuns la contestația formulată împotriva Procesului verbal nr..../26.06.2012, a primit Adresa nr..../26.09.2012 emisă de A.F.P. prin care i s-a comunicat faptul că procesul verbal de insolvență contestat este un act de executare motiv pentru care intră în competența de soluționare a instanțelor judecătorești.

În realitate, procesul verbal de declarare a stării de insolvență constituie un act administrativ, emis de o autoritate publică, în regim de putere publică, în vederea organizării, executării legii sau a executării în concret a legii, care dă naștere, modifică sau strânge raporturi juridice, în conformitate cu prevederile art.2 alin.(1) lit.c) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004. De asemenea, acesta constituie un act administrativ fiscal, emis de către organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale, în conformitate cu art.41 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta susține că prin emiterea unui proces verbal de declarare a stării de insolvență se demarează o procedură specială, în cadrul căreia se poate dispune inclusiv stabilirea răspunderii solidare în conformitate cu prevederile art.27 și art.28 din Codul de procedură fiscală. Or, a accepta faptul că procesul verbal de declarare a stării de insolvență nu are caracterul unui act administrativ fiscal ar echivala cu faptul că stabilirea răspunderii solidare nu este altceva decât o violare a patrimoniului persoanelor menționate la art.27 și art.28 din Codul de procedură fiscală, fără a se proceda în prealabil la stabilirea situației reale a societății de către un organ administrativ în regim de putere publică, în urma unei analize în fond a stării de insolvență a patrimoniului societății. Cu alte cuvinte, nu este suficient ca o astfel de analiză să se realizeze printr-un act de executare silită, acesta nefiind susceptibil de a stabili, modifica sau stinge drepturi și obligații fiscale (obligațiile de plată ale persoanelor ce urmează să fie angajate solidar), în conformitate cu art.41 din Codul de procedură fiscală.

În consecință, susținerile organului fiscal potrivit cărora procesul verbal de constatare a stării de insolvență nu este un act administrativ fiscal, ci un act de executare, nu pot fi reținute ca temei pentru nesoluționarea contestației.

În al doilea rând, în formularea contestației, petenta justifică și un interes legitim lezată, în condițiile în care starea de insolvență constatată în cuprinsul procesului verbal de constatare a stării de insolvență este vădit ireală. De asemenea, lipsa soluționării contestației ar putea duce la antrenarea răspunderii solidare a altor persoane, în temeiul art.27 și art.28 din Codul de procedură fiscală. Nu în ultimul rând, lipsa unei soluții obținute pe cale administrativă pune petenta în imposibilitatea sesizării de contencios administrativ, raportat la prevederile art.218 din Codul de procedură fiscală.

În consecință, petenta solicită soluționarea contestației având ca obiect refuzul nejustificat de soluționare a contestației împotriva Procesului verbal de declarare a stării de insolvență

nr.../26.06.2012 de către organul fiscal competent, temeiul legal fiind art.205 alin.(2) coroborat cu prevederile art.209 alin.(3) din Codul de procedură fiscală.

Motivele care stau la baza contestației rămase nesoluționate sunt următoarele:

Prin Procesul verbal nr.../26.06.2012, organul fiscal a constatat starea de insolvabilitate a petentei, având în vedere faptul că la data de 26.06.2012 figura cu obligații fiscale restante în sumă totală de ... lei și deținea bunuri și venituri urmăribile cu o valoare totală estimată de ... lei astfel încât își găsesc aplicabilitatea prevederilor art.176 din Codul de procedură fiscală și se constată starea de insolvabilitate cu bunuri a petentei.

Având în vedere faptul că Procesul verbal de declarare a stării de insolvabilitate nr.../26.06.2012 pe care îl atacă petenta nu conținea date cu privire la posibilitatea de a fi contestat (procesul verbal a fost comunicat petentei la data de 17.07.2012), termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația prevăzute în mod imperativ la art.43 alin.(2) lit.i) din Codul de procedură fiscală, în speță sunt aplicabile prevederile art.207 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, termenul de 3 luni curgând de la data comunicării actului administrativ, respectiv 17.07.2012.

1. În principal, petenta solicită constatarea nulității absolute a actului administrativ fiscal atacat motivat de faptul că la un studiu sumar al actului administrativ se poate constata faptul că acesta nu respectă exigențele art.43 alin.(2) din Codul de procedură fiscală. Actul administrativ fiscal nu conține niciun fel de referire la normele specifice care au fost aplicate în vederea declarării stării de insolvabilitate a subscrisei. Petenta consideră că este vorba despre Ordinul M.E.F. nr.447/2007 pentru aprobarea Procedurii privind declararea stării de insolvabilitate a debitorilor persoane fizice sau juridice, conform prevederilor art. 172 (actual 176) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care reglementează această procedură. Cu toate acestea, neindicarea temeiurilor de drept care justifică această procedură (altele decât cele ale art.176 din Codul de procedură fiscală, care nu reglementează la niciun moment procedura concretă care trebuie urmată în mod imperativ în vederea declarării stării de insolvabilitate a debitorului) echivalează cu o vătămare evidentă cauzată petentei, prin faptul că nu poate fi urmărită legalitatea și temeinicia actelor realizate față de aceasta. De altfel, petenta arată că în acest domeniu al insolvabilității se aplică și Ordinul MMFPS nr.539/2009 pentru aprobarea Procedurii privind declararea stării de insolvabilitate a debitorilor persoane fizice sau juridice, conform prevederilor art. 176 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care spre deosebire de ordinul anterior menționat, stabilește competența declarării stării de insolvabilitate unei alte instituții decât cea care a emis prezentul act administrativ fiscal. Așadar, vătămarea petentei este evidentă și sub aspectul imposibilității identificării organului care putea în mod legal să emită actul administrativ, precum și persoanele abilitate să semneze actul în discuție.

În al doilea rând, actul administrativ nu cuprinde data de la care începe să producă efecte juridice. Acest aspect prezintă o relevanță deosebită raportat la faptul că la acel moment se analizează și eventualele consecințe ale declarării stării de insolvabilitate.

În al treilea rând, actul administrativ nu menționează posibilitatea de a fi atacat, instituția căreia i se adresează această contestație și termenul legal de formulare a acesteia. Pe cale de consecință, cu toate că legiuitorul a instituit un termen distinct pentru formularea contestației în cazul în care actul administrativ nu indică aceste elemente, aceste reglementări nu pot fi interpretate în sensul că înlătură orice fel de vătămare cauzată contribuabilului prin neincluderea acestor elemente în cuprinsul actului administrativ, fiind evident faptul că o eventuală lipsă a posibilității de contestare a actului se poate solda cu respingerea unei eventuale acțiuni în contencios administrativ pentru neparcugerea procedurii prealabile sau a termenului de depunere a contestației, după caz.

2. În subsidiar, petenta solicită anularea actului administrativ, din următoarele motive:

Petenta, așa cum a arătat anterior, a presupus faptul că actul administrativ în discuție a fost emis în baza prevederilor Ordinului M.E.F. nr.447/2007.

Starea de insolvabilitate poate fi declarată, potrivit prevederilor art.176 din Codul de procedură fiscală, atunci când veniturile sau bunurile urmăribile au o valoare mai mică decât obligațiile de plată sau în cazul în care contribuabilul nu deține bunuri. Aceleași condiții sunt reiterate și la pct.5 din același ordin. De altfel, petenta arată că și în lipsa oricărei prevederi legale exprese în acest sens, nu poate fi imaginată o altă situație în care o persoană poate fi considerată insolubilă, având în vedere faptul că este de esența insolvabilității ca pasivul să depășească activul.

Cu toate acestea, petenta consideră că fie utilizând o logică care îi scapă, fie printr-o recredință evidentă, organul fiscal reține starea de insolvabilitate a subscrisei în ipoteza în care activul, așa cum a fost acesta reținut prin procesul verbal de declarare a stării de insolvabilitate, este de aproape 5 ori mai mare decât pasivul. În procesul verbal, organul fiscal menționează un pasiv total de ... lei, dintre care suma de ... lei cu titlu de debit principal, suma de ... lei cu titlu de dobânzi și suma de ... lei cu titlu de penalități de întârziere. Pe de altă parte, activul total indicat este de ... lei, dintre care suma de ... lei reprezintă valoarea de inventar a bunurilor proprietate, suma de ... lei

reprezintă valoarea însumată a creanțelor pe care subscrisa le avem de recuperat, iar suma de ... lei reprezintă disponibilități bănești.

În aceste condiții, petenta consideră a fi imposibilă reținerea stării de insolvabilitate, dat fiind faptul că pe de o parte este exclusă ipoteza în care nu are bunuri, iar pe de altă parte diferența dintre activ și pasiv este vădită, nefiind aplicabile prevederile art.176 din Codul de procedură fiscală și Ordinului M.E.F. nr.447/2007. În consecință, emiterea Procesului verbal de declarare a stării de insolvabilitate nr..../26.06.2012 este complet nejustificată, acesta nefiind deci susceptibil a produce nici un fel de efecte juridice deoarece starea constatată în cuprinsul acestuia contrazice chiar posibilitatea ca acest act să fi fost emis în condiții de legalitate.

Chiar dacă prin absurd ar fi fost posibilă emiterea actului administrativ în discuție având în vedere situația concretă a petentei, nu a fost respectată în mod corespunzător procedura instituită potrivit pct.15.1, pct.15.4 și pct.18.1 din Ordinul M.E.F. nr.447/2007.

În aceste condiții, petenta consideră că emiterea actului administrativ nu este nici pe departe justificată, nefiind întrunite premisele necesare adoptării acestui act și de asemenea nu a fost respectată procedura aferentă declarării stării de insolvabilitate, așa cum este reglementată în mod expres prin actele normative în vigoare.

Pe cale de consecință petenta solicită în subsidiar admiterea contestației și anularea actului administrativ atacat.

II. Prin Adresa nr..../26.09.2012, Administrația Finanelor Publice, referitor la contestația depusă de SC X SRL împotriva Procesului verbal de insolvabilitate nr..../26.06.2012, aduce la cunoștință petentei că procesul verbal contestat este act de executare, motiv pentru care trebuie să se adreseze instanței judecătorești conform art.172 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta formulează contestație împotriva refuzului nejustificat al organului fiscal de a proceda la soluționarea contestației formulate împotriva Procesului verbal de declarare a stării de insolvabilitate nr..../26.06.2012, contestație transmisă Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. și înregistrată sub nr..../18.10.2012.

Cu adresa nr.... din data de 19.10.2012, D.G.S.C. a transmis contestația formulată de SC X SRL pentru a aplica prevederile art.206 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu cele ale pct.3.1 și 3.2 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

III. Luând în considerare motivele neemiterii unui act administrativ fiscal de soluționare a contestației formulate împotriva Procesului verbal de declarare a stării de insolvabilitate nr..../26.06.2012 emis de A.F.P., suținerile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada de referință, invocate de contestatoare și organele fiscale se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Pubice este investită să se pronunțe dacă în mod legal organul fiscal nu a soluționat contestația formulată împotriva Procesului verbal de declarare a stării de insolvabilitate nr..../26.06.2012.

În fapt,

Urmare contestării de către SC X SRL a Procesului verbal de declarare a stării de insolvabilitate nr..../26.06.2012, A.F.P. a emis Adresa nr. .../26.09.2012 prin care i s-a comunicat faptul că trebuie să se adreseze instanței judecătorești deoarece procesul verbal contestat este act de executare și nu intră în competența organului fiscal.

Urmare a acestui fapt, SC X SRL a formulat contestație împotriva refuzului nejustificat al organului fiscal de a proceda la soluționarea contestației formulate împotriva Procesului verbal de declarare a stării de insolvabilitate nr..../26.06.2012, contestație transmisă și înregistrată sub nr..../18.10.2012 la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. și pe care direcția de specialitate, cu adresa nr.... din data de 19.10.2012, a transmis-o A.F.P. pentru a aplica prevederile art.206 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu cele ale pct.3.1 și 3.2 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În drept,

În conformitate cu prevederile **art. 205 alin. (1) și alin. (2)** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(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.”

La **art. 209 alin.(2) și (3)** din același act normativ, se precizează:

„(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.

(3) Contestațiile formulate de cei care se consideră lezați de refuzul nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal se soluționează de către organul ierarhic superior organului fiscal competent să emită acel act.”

Referitor la noțiunea de act administrativ fiscal, **art.41** din același act normativ, precizează:

„În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Referitor la stingerea creanțelor fiscale prin alte modalități, insolvabilitatea este prevăzută de **art.176 alin.(1)** din același act normativ:

„În sensul prezentului cod, este insolvabil debitorul ale cărui venituri sau bunuri urmăribile au o valoare mai mică decât obligațiile fiscale de plată sau care nu are venituri ori bunuri urmăribile.”

Din textele de lege invocate, referitor la contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale rezultă că acestea se soluționează de către organele fiscale emitente.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că deși Procesul verbal de declarare a stării de insolvabilitate nr.../26.06.2012 este un alt act administrativ fiscal, contestația formulată împotriva acestuia nu a fost soluționată de organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv de A.F.P.

Având în vedere cele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(1) [...] contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, se admite contestația formulată de SC X SRL împotriva refuzului nejustificat al A.F.P. de a emite un act administrativ fiscal de soluționare a Procesului verbal de declarare a stării de insolvabilitate nr.../26.06.2012.

Pentru considerentele arătate, în baza prevederilor legale invocate și în temeiul prevederilor art.205 alin.(1) și alin.(2), art.216 alin.(1) și art.218 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE:

Admiterea contestației formulate de SC X SRL împotriva refuzului nejustificat al A.F.P. de a proceda la soluționarea contestației formulate împotriva Procesului verbal de declarare a stării de insolvabilitate nr.../26.06.2012 și obligă A.F.P. la emiterea unui act administrativ fiscal de soluționare a contestației formulate împotriva procesului verbal anterior menționat.

Director Executiv,