

3/07

Dosar nr. / /2007

ROMANIA  
TRIBUNALUL HARGHITA  
SECȚIA CIVILĂ

SENTINȚA CIVILĂ Nr. 2755  
Ședința publică din 01 Noiembrie 2007

Completul compus din:  
PREȘEDINTE  
Grefier

Pe rol judecarea cauzei privind pe reclamant SC SRL și pe pârât DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE HARGHITA, având ca obiect anulare act de control taxe și impozite.

La apelul nominal făcut în ședința publică se constată lipsa părților. Procedura este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei, după care:

Se constată că dezbaterile cauzei în fond a avut loc în ședința publică din data de 18 octombrie 2007, iar susținerile părților au fost consemnate în încheierea din acea zi, care face parte integrantă din prezenta hotărâre.

INSTANȚA  
Deliberând constată:

Prin acțiunea înregistrată la această instanță reclamanta SC SRL a chemat în judecată pe pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita M.Ciuc solicitând:

1. Anularea Deciziei de impunere nr. / 2006 emisă de Activitatea de Control Fiscal Harghita;
2. Anularea Deciziei nr.3/ 2007 a DGFP Harghita;
3. Suspendarea executării deciziei de impunere nr. /2006.

În motivare se arată că prin decizia atacată în sarcina lor s-au stabilit obligații fiscale în suma totală de lei, reprezentând lei impozit pe profit, lei majorări de întârziere, respectiv lei penalități de întârziere.

Împotriva deciziei de impunere nr. / .2006 a formulat contestație, înregistrată sub nr. / .2007, în termen legal. Contestația a fost respinsă prin decizia nr.3/ .2007.

În fapt, la societatea comercială pierderea fiscală la sfârșitul anului 1999 a fost în sumă de lei.



În august 2001, s-a desfășurat un control fiscal la societate și s-a încheiat procesul verbal nr. / .2001, ocazie cu care s-a stabilit că „pierderea înregistrată nu este deductibilă din profitul realizat în perioada următoare”. Totodată s-a stabilit că societatea nu datorează impozit pe profit pe anul 2000 și pentru semestrul I din anul 2001 s-a stabilit în sarcina lor impozit pe profit în sumă de lei, respectiv penalități de întârziere în valoare de lei. Penalitățile de întârziere au fost achitate prin ordinul de plată nr. / .2001.

Prima problemă se referă la plata impozitului de profit, în sumă de lei.

Executarea acestei creanțe fiscale s-a prescris.

În cadrul controlului din noiembrie 2006, s-a stabilit că nu au executat obligația fiscală. În cursul controlului au invocat faptul că, creanța fiscală într-adevăr a fost stabilită în perioada de prescripție, însă dreptul de a cere executarea silită a acestei creanțe s-a prescris. Organele fiscale însă nu au reținut punctul lor de vedere, invocând prev. art.128 C.pr.fiscală, care stabilește că dreptul de a cere executarea silită a creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 01 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere acest drept.

Dreptul de a cere executarea silită s-a născut la data de 15.09.2001, fiindcă prin procesul verbal nr. / 2001 s-a acordat un termen de 15 zile pentru plata creanței fiscale. Procesul verbal reprezintă act administrativ fiscal, fiind titlu executoriu în privința creanței fiscale constatate.

Dacă se ia în considerare punctul de vedere al organelor fiscale, care invocă art.128 C.pr.fiscală, termenul de a cere executarea creanței fiscale ar fi început la data de 01.01.2002 și astfel s-ar fi prescris la data de 01.01.2007, iar decizia de impunere ar fi emisă în termenul de prescripție (la data de .2006). Această interpretare este eronată și în consecință întreaga decizie de impunere este ilegală fiindcă nu conține date.

Dreptul de a cere executarea silită a creanței8 fiscale s-a prescris, fiindcă în cazul lor nu se aplică prev. art.128 C.pr.fiscală. În primul rând trebuie avut în vedere art.199 C.pr.fiscală, care prevede că 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. În al doilea rând la data emiterii procesului verbal, adică .2001 era în vigoare OG nr.11/2006 privind executarea creanțelor bugetare (fiind ulterior abrogată prin OG nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare care a intrat în vigoare la 01.01.2003). OG nr.11/1996 în art.97 prevede: termenele de prescripție a dreptului de a cere executarea silită privind o creanță bugetară încep la data când, potrivit legii, se naște acest drept. În art.98 lit.a din actul normativ citat stabilește că dreptul de a cere



executarea silită a creanțelor bugetare se prescrie în termen de 5 ani de la data nașterii dreptului de a cere executarea silită pentru creanțele bugetare provenind din impozite, taxe, alte contribuții stabilite potrivit legii, precum și din majorările aferente. Astfel, termenul de prescripție de 5 ani a început să curgă la data de 15.09.2001 și nu 01.01.2002, și s-a împlinit la data de 15.09.2006.

În susținerea acestui punct de vedere, invocă prevederile Normei metodologice pentru aplicarea prev. OG nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la eliberarea și distribuirea sumelor realizate prin executare silită și la prescripția dreptului de a cere executarea silită.

În acțiune se mai arată că pierderea din anul 1999 în suma de lei a fost calificată numai pierdere contabilă, nu și pierdere fiscală în cadrul controlului din anul 2001, și considerată ca inexistentă ca și pierdere fiscală în cadrul controlului din anul 2006. Prin procesul verbal s-a considerat că „pierderea se datorează faptului că cheltuielile aferente imobilizărilor corporale în curs au fost înregistrate în cheltuielile curente și în luna decembrie 1999 a fost calculat diferența curs valutar după împrumutul acordat de asociatul societății”. Această constatare nu corespunde realității. Pierderea are caracter fiscal și întreaga operațiune de deducere este legală.

Prin procesul verbal nr. / .2001 această pierdere fiscală nu a fost admisă la recuperare în anii următori până la al cincilea an inclusiv, considerând că este vorba numai despre o pierdere contabilă. Societatea nu a executat decizia organelor fiscale, considerând că pierderea are caracter fiscal, recuperând în perioada 2000-2003 pierderea în mod cronologic, respectiv lei în anul 2000, lei în anul 2001, lei în anul 2002 și lei în anul 2003, așa cum este prezentată în tabelul I.

Cu ocazia inspecției fiscale din 2006 organele fiscale au recalculat rezultatele fiscale ale societății neluând în calcul pierderea fiscală din 1999, recuperată. În condițiile art.26 Cod fiscal, pierderea anuală se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderii fiscale s-a realizat în mod legal.

După trecerea perioadei de 5 ani, contribuabilul nu mai are posibilitatea recuperării pierderii fiscale, care se va transforma în pierdere definitivă. Potrivit principiului simetriei, nici organele fiscale nu mai pot lua în considerare inexistența pierderii ca și element de majorare al bazei de impunere după expirarea termenului de 5 ani.

Pârâta se opune la admiterea acțiunii arătând că societatea nu a depus contestație împotriva constatărilor din procesul verbal încheiat în anul 2001, și mai mult, prin achitarea majorărilor de întârziere calculate s-au acceptat constatățile de acesta, adică faptul că anul fiscal 1999 nu



a fost încheiat cu pierdere fiscală și astfel societatea are de achitat un impozit pe profit pe semestrul I 2001, în suma de        lei.

Având în vedere prev. art.88 pct.1 și 2 din OG nr.92/2003 care stipulează ca dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, iar termenul de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale începe să decurgă de la 01 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală (în acest caz 01.01.2002), s-a verificat dacă societatea s-a achitat de datoria stingerii creanței fiscale prin achitarea impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de        lei.

În urma controlului efectuat s-a constatat că societatea nu a înregistrat obligația fiscală stabilită și nici nu a achitat această obligație.

Ca atare, societatea nu a luat în considerare constatările stabilite prin procesul verbal încheiat în anul 2001, adică faptul că societatea în anul 1999 nu a înregistrat pierdere fiscală și în anii următori, deși a realizat profit impozabil nu a calculat și înregistrat impozitul pe profit aferent, pe motivul că recuperează pierderea fiscală din anul 1999.

Societatea comercială reclamanta invocă excepția de ilegalitate a procesului verbal nr.        /        .2001 încheiat de DGFPCDJ, Direcția Controlului Financiar Fiscal M.Ciuc arătând că acest proces verbal nu a fost atacat însă prin definitivare nu devine și legală. Astfel, legalitatea procesului verbal poate fi cercetată pe cale de excepție, în scopul evitării perpetuării ilegalității unui administrativ.

Decizia de impunere nr.        /        .2006 atacată prin acțiunea în fond, are la bază procesul verbal din        2001, astfel legalitatea actului atacat este condiționat de legalitatea actului pe care se întemeiază. Excepția de ilegalitate fiind un mijloc de apărare, excepție procesulă de ordine publică, poate fi ridicată oricând în cadrul procesului judiciar, indiferent de faptul că termenul de exercitare a acțiunii în anularea procesului verbal s-a expirat sau s-a prescris.

În practică, inclusiv în practica Î.C.C.J. s-a considerat că procedura soluționării excepției de ilegalitate, prev. de art.4 din Legea nr.554/2004, nu este admisibilă dacă excepția nu are ca obiect un act administrativ unilateral cu caracter individual comunicat sau publicat anterior intrării în vigoare a Legii nr.554/2004, fiindcă astfel s-ar încălca principiul neretroactivității legii civile. Prin urmare, procedura specială privind soluționarea excepției de nelegalitate a unui act administrativ, reglementată de disp. art.4 din Legea nr.554/2004 (suspendarea soluționării acțiunii de fond și sesizarea instanței de contencios administrativ prin încheiere, cu soluționarea excepției) este aplicabilă numai actelor administrative individuale emise sau adoptate după intrarea în vigoare a acestei legi. Însă această interpretare nu are ca rezultat respingerea excepției însăși, fiindcă excepția de ilegalitate



ridicată este admisibilă față de prev. art.11 din Legea nr.29/1990, în vigoare la data emiterii procesului verbal, care stabilesc că „instanța este competentă să se pronunțe și asupra legalității actelor sau operațiunilor administrative care au stat la baza emiterii actului supus judecării”, și art.17 C.pr.civ. care prevede că „cererile accesorii și incidentale sunt în căderea instanței competente să judece cererea principală”. Față de aceste prevederi legale, excepția de ilegalitate a unui act administrativ unilateral individual, emis înainte de intrarea în vigoare a Legii nr.554/2004, trebuie soluționată de către instanța și completul sesizat cu judecarea acțiunii de fond.

Prin procesul verbal din .2001 s-a stabilit că în perioada 24.09.1998-31.12.1999 societatea a înregistrat o pierdere în sumă de lei vechi ( lei), respectiv că pierderea nu este deductibilă din profitul realizat în perioada următoare. Acest proces verbal este ilegal raportat la prev. art.8 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, în vigoare la data emiterii procesului verbal, care prevede „pierderea anuală stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani”.

Pârâta se opune la admiterea excepției arătând că procesul verbal nr. /2001 nu este un act administrativ ci este un titlu de creanță care trebuia să fie contestat conform OG nr.11/1996.

Examinând actele și lucrările dosarului, precum și expertiza efectuată în cauză tribunalul stabilește următoarele:

Prin decizia de impunere nr. / 2006, a cărei anulare se solicită, Activitatea de Control Fiscal Harghita a stabilit în sarcina societății comerciale obligații fiscale în suma totală de lei, reprezentând lei impozit pe profit, lei majorări de întârziere, respectiv lei penalități de întârziere.

La baza acestei decizii stă faptul că, prin procesul verbal nr. / .2001 s-a stabilit că „pierderea înregistrată nu este deductibilă din profitul realizat în perioada următoare”, astfel încât pierderea din anul 1999 nu poate fi dedusă din impozitul pe profit în anii următori.

Societatea, chiar neatacând acest proces verbal, nu a ținut cont de această constatare, considerând ilegală, și a recuperat pierderea aferentă anului 1999 în perioada 2000-2003.

Societatea comercială a invocat prescripția dreptului de a cere executarea silită a acestei creanțe însă tribunalul stabilește că acest drept nu este prescris.

Acesta pentru că, conform art.88 pct.1 și 2 din OG nr.92/2003 se prevede că termenul de prescripție de 5 ani începe să curgă de la 01 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, în speță 01.01.2002.



Astfel decizia de impunere nr. / .2006 a fost emis înăuntrul termenului de prescripție.

Pentru a se stabili dacă procesul verbal nr. / .2001 conține constatări corecte și legale s-a dispus efectuarea unei expertize contabile.

Expertiza a stabilit că pierderea contabilă din anul 1999 în suma de RON este o pierdere fiscală, deductibilă care se poate recupera din profitul impozabil obținut și că recuperarea pierderii fiscale între anii 2000-2003 s-a efectuat conform normelor contabile, fiscale.

Tribunalul consideră că în cadrul prezentei cauze trebuie să rezolve și să se pronunțe cu privire la excepția de nelegalitate a procesului verbal nr. /2001.

Acesta pentru că actul examinat conform art.41 din OG nr.92/2003 este un act administrativ fiscal, care nu este exceptat de controlul judecătoresc în baza Legii nr.554/2004.

Dar și OG nr.94/2003 prevede că „În măsura în care plata sumelor reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat se constată că a fost fără temei legal, cel care a făcut astfel plata are dreptul la restituirea sumei respective”.

Dar și art.11 din Legea nr.29/1990 prevedea că „instanța este competentă să se pronunțe și asupra legalității actelor sau operațiunilor administrative care au stat la baza emiterii actului supus judecății”.

Art.4 din Legea nr.554/2004 de asemenea reglementează posibilitatea verificării legalității unui act pe calea excepției de nelegalitate.

Acesta tocmai pentru a se înlătura situația în care un act ilegal rămas definitiv să poată să producă consecințe juridice.

Având în vedere aceste dispoziții legale precum și concluziile expertizei urmează ca în urma admiterii acțiunii să se admită excepția invocată și să se constate ilegalitatea procesului verbal nr. /31.08.2001 încheiat de DGFP CDJ, Direcția Controlului Financiar Fiscal M.Ciuc.

Ca urmare a acestei constatări urmează să fie anulată și Decizia nr.3/ .2007 emis de DGFP Harghita și Decizia nr.920/30.11.2006 emisă de Activitatea de Control Fiscal Harghita, aceste decizii fiind emise în baza actului ilegal, respectiv procesul verbal nr. / .2001.

În baza art.274 C.pr.civ. urmează ca pârâta să fie obligată să plătească reclamantei 3.452 lei cheltuieli de judecată.

PENTRU ACESTE MOTIVE,  
ÎN NUMELE LEGII  
HOTĂRĂȘTE



Admite acțiunea înaintată de reclamanta SC  
SRL, cu sediul în \_\_\_\_\_, str \_\_\_\_\_, jud Harghita  
împotriva pârâtei DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE  
HARGHITA și în consecință:

Constată ilegalitatea procesului verbal nr \_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_.2001 încheiat  
de D.G.F.P.C.F.S.- Direcția Controlului Financiar Fiscal Miercurea Ciuc.

Anulează Decizia nr 3 din \_\_\_\_\_ 2007 a Direcției Generale a  
Finanțelor Publice Harghita.

Anulează decizia de impunere nr \_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_.2006 emisă de  
Activitatea de Control Fiscal Harghita.

Obligă pârâta să plătească reclamantei 3.452 lei cheltuieli de  
judecată.

Cu recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică din 01 Noiembrie 2007.

Președinte

Grefier

ss.indescifrabil

ss.indescifrabil

pentru conformitate,

