

Dosar nr. _____

R O M Ȃ N I A
TRIBUNALUL ILFOV
SECȚIA CIVILĂ

SENTINȚA CIVILĂ Nr. 2820/2021

Ședința publică de la 29 Septembrie 2021

Completul constituit din:

PREȘEDINTE L____ A____ F____

Grefier G____ F____ C____

Pe rol judecarea cauzei Contencios administrativ și fiscal privind pe reclamanta D____ S.R.L.și pe pârâta AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA - DIRECTIA GENERALA ANTIFRAUDA FISCALA - DIRECTIA GENERALA ANTIFRAUDA FISCALA BUCUREȘTI, având ca obiect anulare act administrativ dec. A AFR 4213/27.04.2021.

Dezbaterea părților au avut loc în ședință în data de 22.09.2021, fiind consemnate în încheierea de ședință de la aceeași dată, parte integrantă din prezenta încheiere când tribunalul, având nevoie de timp pentru a delibera, a amânat pronunțarea în cauză la data de 29.09.2021, când în aceeași compunere a hotărât următoarele:

TRIBUNALUL,

Prin cererea de chemare în judecată înregistrată pe rolul Tribunalului București la data de 08.06.2021 sub nr. _____, privind pe reclamanta D____ S.R.L. și pe parata AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA - DIRECTIA GENERALA ANTIFRAUDA FISCALA - DIRECTIA GENERALA ANTIFRAUDA FISCALA BUCUREȘTI, s-a solicitat anularea deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr. A_AFR 4213 din data de 27.04.2021 cu consecința desființării instituirii măsurilor asiguratorii, precum și a tuturor actelor subsecvente deciziei și suspendarea executării deciziei până la pronunțarea instanței de fond, cu obligarea ANAF Antifraudă la plata cheltuielilor de judecată.

În motivarea cererii, s-a arătat că reclamanta, în calitate de contractor general, a încheiat cu societatea U____ S.R.L., în calitate de subcontractor, un număr de 4 (patru) convenții pentru prestarea de servicii lucrări în domeniul construcțiilor, după cum urmează: contractul nr. 2598/ 15.09.2017, contractul nr. 2673/30.11.2017, contractul nr. 2848/06.08.2018 și contractul nr. 3119/10.01.2020.

Aceste contracte de prestări servicii au fost încheiate cu subcontractorul menționat în vederea realizării de lucrări pe șantierul AFI Palace B____, pentru clientul final AFI

Palace B____. Mai exact, obiectul acestor contracte era reprezentat de lucrări de construcții, respectiv structură beton (cofrare, armătură, betonare + ore regie), lucrări de execuție finisaje conținând manoperă pentru zidării, gips carton, tencuieli, gleturi, zugrăveli, montaj tablă cutată, termoizolație, eșafodaj + ore regie pentru șantierul amintit.

Pe perioada derulării contractelor, subcontractorul și-a îndeplinit obligațiile contractuale, acesta facturând serviciile facturate în baza unor devize aprobate de părți, reclamanta achitând aceste facturi, suma totală înregistrată în evidența financiar-contabilă a acesteia fiind de 9.985.500 lei, inclusiv TVA.

S-a mai arătat că, urmare a unor controale efectuate de ANAF Antifraudă la subcontractorul U____ S.R.L., aceasta a efectuat și la reclamantă verificări. În cadrul acestor verificări, ANAF Antifraudă a urmărit „verificarea realității și legalității relațiilor comerciale derulate în perioada septembrie 2017 - mai 2020, cu societatea U____ S.R.L.”.

Astfel, ulterior primirii Invitației nr. ____/09.12.2020, transmisă electronic prin e-mail subscrisei, s-a arătat că au fost puse la dispoziția ANAF Antifraudă înscrisuri cu privire la relațiile comerciale derulate cu societatea subcontractoare amintită, respectiv contracte, facturi, situații de lucrări, extrase de cont bancar, fișa 401 - pentru furnizorul UBT jurnale de cumpărări, balanța de verificare aferentă lunii septembrie 2020 și s-au depus lămuriri prin Nota Explicativă formulată în data de 23.12.2020, cu privire la activitatea desfășurată de subcontractor, detalii mai sus.

Urmare a celor amintite mai sus a fost emis Procesul-verbal nr. ____/ 23.12.2020.

Ulterior, în continuarea verificărilor, ANAF Antifraudă a efectuat un control la subcontractorul U____ S.R.L., fiind emis Procesul-verbal de control nr. 353/03.03.2021. În cadrul acestui proces-verbal, organul de control a concluzionat următoarele:

- (I) „devizele de prestări servicii pentru anul 2017 (respectiv, 2018 și 2019) au fost redactate în limba engleză de către beneficiar; devizele sunt nesemnate atât de prestator, cât și de beneficiar; lucrările înscrise în devizele de lucrări pentru anul 2017 (respectiv, 2018 și 2019) nu pot fi identificate, iar
- (II) reprezentantul societății U____ S.R.L., nu a pus la dispoziția organului de control o situație din care să reiasă lucrările efectuate de fiecare muncitor lunară!”.

S-a mai arătat că în data de 08.04.2021, echipa de inspectori din cadrul ANAF Antifraudă s-a deplasat la sediul reclamantei în vederea solicitării și punerii la dispoziție de documente justificative, întocmite de U____ S.R.L., despre care s-a reținut că nu au fost puse la dispoziția inspectorilor.

În Nota explicativă din 08.04.2021, reclamanta a arătat că nu poate pune la dispoziție devize de lucrări emise de subcontractor, i.e. un terț, situațiile de lucrări fiind prezentate verbal sau prin planuri marcate, care ulterior erau introduse în sistem de reclamantă, după verificarea efectuării în mod efectiv a lucrărilor executate, fiind emisă lunar ori bilunar o situație de lucrări de către reclamantă, care era confirmată și însușită de subcontractorul U____ S.R.L., în baza acestei situații fiind emisă și factura.

Având în vedere faptul că reclamanta nu avea la dispoziție la acea dată toate documentele justificative care trebuiau să fie prezentate echipei care efectua controlul, acestea fiind arhivate și depuse în arhiva societății, a fost stabilită o nouă dată pentru efectuarea controlului, respectiv 14.04.2021, dată la care urmau să fie prezentate documentele justificative amintite. S-a precizat că aceste documente au fost transmise ANAF Antifraudă în data de 13.04.2021, pe adresa de corespondență electronică a instituției, precum și prezentate personal echipei care efectua controlul în data de 14.04.2021.

Reclamanta a arătat că în data de 14.04.2021, instituția pârâtă a emis Procesul-verbal nr. ____/2/ 14.04.2021, în care, fără a analiza documentele depuse și prin ignorarea situației de fapt ce reieșea din documentele justificative prezentate instituției, a reținut în mod eronat următoarele:

„achizițiile declarate și înregistrate de la furnizorul U____ S.R.L. de către societatea D____ S.R.L. conțin operațiuni fictive și au fost folosite doar pentru a justifica proveniența serviciilor din domeniul construcțiilor”; „cheltuielile în valoare de 8088255 (valoare fără TVA) aferente achizițiilor înregistrate în perioada 2017-2020 de către societatea D____ S.R.L. de la furnizorul U____ S.R.L. nu sunt deductibile fiscal”; „în condițiile în care operațiunile comerciale de achiziție nu au avut loc, s-a considerat că societatea D____ S.R.L. nu beneficiază de dreptul de deducere aferent TVA”; „societatea D____ S.R.L. datorează bugetului de stat cu titlu de prejudiciu estimativ suma de 2.830.889 lei (din care 1.536.768 lei TVA și 1.294.121 lei impozit pe profit suplimentar)”.

Reclamanta a apreciat că organul de control fiscal a dat în mod eronat curs dispozițiilor art. 6 alin. 1 din Codul de procedură fiscală și art. 11 alin. I din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în sensul că a considerat cheltuielile aferente tranzacțiilor înregistrate de aceasta ca fiind cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil și nu a acordat drept de deducere a TVA estimând prejudiciul adus bugetului de stat ca fiind în cuantum total de 2.830.889 lei.

De asemenea, s-a arătat că refuzarea dreptului de deducere în situația în care reclamanta este în măsură să dovedească îndeplinirea condițiilor prevăzute de lege pentru exercitarea dreptului de deducere reprezintă o încălcare gravă a principiului fundamental al neutralității TVA statuat de CJUE în jurisprudența sa, întărind astfel concluzia că decizia organelor de control în prezenta cauza este nelegală.

Reclamanta a arătat că organul fiscal avea obligația de a asigura posibilitatea susținerii punctului de vedere, prin raportare la informațiile pe care le deține cu privire la situația fiscală care a făcut obiectul controlului, nu doar ca formalitate, ci în mod real, neexistând un pericol real pentru constatarea situației fiscale reale ori pentru luarea altor măsuri prevăzute de lege.

S-a mai arătat că decizia este nulă întrucât nu este motivată. În acest sens, s-a apreciat că actul administrativ fiscal trebuia motivat atât în fapt, cât și în drept, reprezentând o condiție de valabilitate a acestuia.

În ceea ce privește lipsa motivării deciziei atacate, s-a arătat că potrivit dispozițiilor legale, decizia trebuia să conțină motive cu privire la necesitatea instituirii

măsurii sechestrului asigurător, motive care lipsesc cu desăvârșire, organul fiscal rezumându-se la a menționa faptul că „considerăm că achizițiile declarate și înregistrate de la furnizorul U_____ S.R.L. de către societatea D_____ S.R.L. conțin operațiuni fictive și au fost folosite doar pentru a justifica proveniența serviciilor din domeniul construcțiilor”.

S-a solicitat să se constate caracterul nemotivat al deciziei atacate și, în consecință, să fie admisă acțiunea în anulare astfel cum a fost formulată.

De asemenea, reclamanta a arătat că a avut de la bun început o atitudine de colaborare cu organul de control, dând dovadă de bună-credință pe parcursul întregii perioade în care au fost efectuate verificări de către organul fiscal, punând la dispoziția organului de control documente justificative care dovedesc întru totul caracterul real și efectiv al serviciilor prestatе de societatea U_____ S.R.L. în domeniul construcțiilor pe șantierul AFI Palace B_____.

În ceea ce privește lipsa oportunității în instituirea măsurilor asigurătorii, s-a arătat faptul că instituirea măsurilor asigurătorii referitor la bunurile sale nu este oportună. D_____ S.R.L. este o societate cu vechime pe piața din România, intrată pe piața locală în anul 2007, cu o vastă activitate în domeniul construcțiilor, aplicând experiența pe care o deține în mod practic în proiectele de construcții comerciale și rezidențiale, cu un nivel de complexitate tehnică ridicată, dovedită prin deținerea certificărilor ISO, astfel cum a reieșit din înscrisurile anexate.

S-a menționat că și în prezent reclamanta este implicată în proiecte de construcție de anvergură în România, fapt care nu poate fi mota decât interesul său de a continua activitatea economică, riscul de a încerca eludarea dispozițiilor legale în materie fiscală fiind inexistent. În acest sens, reclamanta a învederat instanței faptul că are în derulare multiple proiecte, după cum rezultă din contractele încheiate pentru acestea, anexate prezentei, printre care: Afi Tech Palace — București sau Proiect Adora — Timișoara.

În ceea ce privește suspendarea executării Deciziei, s-a învederat că acest lucru se impune, având în vedere faptul că există un caz bine justificat, suspendarea executării actului administrativ fiscal fiind în măsură să prevină o pagubă iminentă în patrimoniul reclamantei, în sensul celor arătate de prevederile art. 15 din Legea nr. 554/2004, prin raportare la dispozițiile art. 14 din aceeași lege.

Reclamanta a apreciat că în cauza de față, prejudiciul material viitor și previzibil care ar rezulta din permiterea executării în continuare a actului administrativ fiscal emis de ANAF Antifraudă constă în pierderea posibilității participării acesteia la licitații, respectiv negocieri, în vederea încheierii de contracte privind proiecte de dezvoltare imobiliară.

În acest sens, s-a învederat că una dintre cerințele recurente în cadrul procedurilor de încheiere a contractelor, ca o formă a *due diligence*, este reprezentată de solicitarea de informații privind lipsa problemelor fiscale de orice natură, inclusiv de presupuse probleme fiscale.

În situația în care o societate care dorește să încheie un eventual contract cu un ofertant care solicită astfel de informații are (chiar și presupuse) probleme de natură fiscală, acest lucru conduce în mod direct la imposibilitatea încheierii contractului.

În drept, și-a întemeiat cererea pe dispozițiile art. 213 alin. 13 Cod proc. fiscal, coroborat cu art. 8 și urm. Legea nr. 554/2004.

În susținere a anexat înscrisuri.

Pârâta a formulat întâmpinare prin care a solicitat respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată.

În ceea ce privește cererea de suspendare a deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii, pârâta a învederat că, prin cererea introductivă de instanță, reclamantul a făcut o expunere rezumativă a împrejurărilor de fapt și de drept ale cauzei, fără a proceda la detalierea motivelor de fapt și în drept pe care se întemeiază cererea, specifice și limitative acțiunii de suspendare a executării actului administrativ.

Astfel, s-a arătat că în cauză reclamanta nu respectă această cerință neinvocând nici motive de fapt și nici motive de drept specifice cererii de suspendare a executării actului administrativ fiscal, respectiv dispozițiile art. 14 și art. 15 din Legea nr. 554/2004 și ale art. 278 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală.

Pârâta a apreciat că reclamanta nu a înțeles nici măcar să invoce cu titlu formal motivele de fapt și de drept obligatorii pentru formularea cererii de suspendare executare act administrativ fiscal, dar să le susțină și dovedească că în spetă, există un prejudiciu material viitor și previzibil pe care le-ar putea suferi.

Astfel, s-a arătat că reclamanta a invocat doar aspecte generice, cum ar fi împrejurările întocmirii actelor de control, a deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii, modalitatea de apreciere a obiectului inspecției, oprirea și a sechestrului asigurător, a activității societății, fără însă să arate concret acele motive impuse imperativ de art. 14 și art. 15 din Legea nr. 554/2004.

Concluzionând, s-a apreciat că aceste aspecte generice, menționate anterior, nu pot justifica motivarea în fapt a cererii de suspendare executare act administrativ fiscal cu privire la existența unui caz bine justificat și necesitatea producerii unei pagube iminente, ireparabile, sau greu de reparat, atrăgând nulitatea cererii de chemare în judecată.

Prin urmare, s-a solicitat ca instanța să constate că nu sunt îndeplinite cumulativ, condiția cazului bine justificat și prevenirea unei cauze iminente pentru suspendarea actului atacat precum și achitarea cauțiunii prevăzută de art. 278 din Codul de procedură fiscală și pe cale de consecință a solicitat respingerea cererii de suspendare executare a deciziei de măsuri asiguratorii, ca neîntemeiată.

S-a arătat că, în conformitate cu documentele puse la dispoziție, s-a constatat lipsa mijloacelor de ordin logistic, respectiv echipamente de lucru necesare desfășurării activității de lucrări în construcții, iar din verificarea documentelor de evidență financiar-contabilă, s-a constatat că societatea nu deține în patrimoniu sau nu a avut închiriate/comodat echipamente specifice folosite în activitatea de construcții, precum și spații de locuit pentru angajați.

Având în vedere aspectele prezentate, s-a considerat că achizițiile declarate și înregistrate de la furnizorul U____ S.R.L. de către societatea D____ S.R.L. conțin

operațiuni fictive și au fost folosite doar pentru a justifica proveniența serviciilor din domeniul construcțiilor.

În condițiile în care operațiunile comerciale de achiziție nu au avut loc, s-a considerat că societatea D____ S.R.L. nu beneficiază de dreptul de deducere aferent TVA.

Au fost anexate înscrisuri.

Prin sentința civilă nr. 4744/21.07.2021, a fost admisă excepția de necompetența teritorială a Tribunalului București, excepție invocată din oficiu și s-a dispus declinarea competenței de soluționare a cauzei în favoarea Tribunalului Ilfov - Secția Contencios Administrativ și Fiscal.

Analizând actele și lucrările dosarului instanța reține următoarele:

I. Situația de fapt

Prin decizia nr. 4213/27.04.2021 emisă de AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA - DIRECTIA GENERALA ANTIFRAUDA FISCALA - DIRECTIA GENERALA ANTIFRAUDA FISCALA BUCURESTI, în temeiul art 213 alin 2 și 4 din Legea nr 207/2015 s-a instituit măsura asigurătoare asupra bunurilor reclamantului, respectiv asupra mașinilor unelte, utilajelor, constând în : elemente șchelă, încărcător bob cat T401803BCU, expander 850 RX 20 HP, pompă operare beton HG Y32 E, încărcător bob cât T40170, încărcător bob cat T401803BCU, încărcător manitou MT 1840, elemente cofraj, elemente șchele, 4 generatoare KDA35SS03, 1 generator aer cald GSW220D, 1 sistem cofrag metalic complet, încărcător mustang LM81175, încărcător mustang multifuncțional+ciocan, Iveco Truck, având în vedere că există pericolul ca acesta să se sustragă de la urmărirea sa să se ascundă sau să își risipească patrimoniul.

În motivarea deciziei organelor fiscale au reținut că urmare a analizării situației fiscale a reclamantului în perioada septembrie 2017-iunie 2020, există suspiciunea rezonabilă că aceasta a înregistrat în evidența financiar-contabilă operațiuni nerezale în relația cu societatea U____ S.R.L., majorând cheltuielile și TVA deductibile fără drept, în vederea sustragerii de la plata taxelor și impozitelor datorate bugetului consolidat al statului.

Organele fiscale au mai reținut că principalul client al societății U____ S.R.L., în perioada 2017-2020, este reclamantul, încheind în data de 30.11.2017 contractul de prestări de servicii nr 2673 cu privire la executarea lucrărilor în proiectul Afi Palace B____ și în data de 06.08.2018 contractul de prestări de servicii nr 2848, în care beneficiarul a hotărât ca antreprenorul să execute lucrările, după cum sunt detaliate, specificate și definite în acest contract și anexa H.

Societatea U____ S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale reprezentând lucrări de prestări de servicii efectuate de SC A____ A____ A__ A__, astfel: în perioada septembrie 2017-decembrie 2017, în valoare totală de 110.870,83 lei; în perioada ianuarie 2018-decembrie 2018, în valoare totală de 2.857.046,19 lei; în perioada ianuarie 2019-decembrie 2019, în valoare totală de 4.828.115.,33 lei; în perioada ianuarie 2020-iulie 2020, în valoare totală de 1.751.214,38 lei.

Organul de control a concluzionat că devizele de prestări de servicii pentru perioada 2017-2020 au fost redactate în limba engleză de către beneficiar; devizele nu au semnate de prestator și beneficiar; lucrările în devizele de lucrări pentru perioada 2017-2020 nu pot fi identificate; reprezentantul societății U_____ S.R.L.nu a pus la dispoziție o situație din care să reiasă lucrările efectuate de fiecare muncitor în perioada 2017-2020; există suspiciuni că societatea U_____ S.R.L. a fost înființată și administrată de către o persoană care potrivit bazei de date ANAF a fost angajată doar în funcția de muncitor necalificat, la diverse societăți, în condițiile în care valoarea totală a contractelor menționate sunt de 9.985.500 lei, inclusiv TVA.

Așadar, au concluzionat organele fiscale că reclamantul datorează bugetului de stat cu titlu de prejudiciu estimativ suma de 2.830.889 lei.

II. Norme juridice aplicabile

În ceea ce privește critica reclamantului conform căruia decizia de instituire a măsurilor asigurătorii este nulă deoarece a fost emisă cu nerespectarea prevederilor art 9Cpf care reglementează dreptul contribuabilului de a fi ascultat, instanța reține următoarele:

Conform art 9 alin 1Cpf în procesul de luare a deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.

(2) Organul fiscal nu este obligat să aplice prevederile alin. (1) când: a) întârzierea în luarea deciziei determină un pericol pentru constatarea situației fiscale reale privind executarea obligațiilor contribuabilului/plătitorului sau pentru luarea altor măsuri prevăzute de lege; b) quantumul creanțelor fiscale urmează să se modifice cu mai puțin de 10% din valoarea creanței fiscale stabilite anterior; c) se acceptă informațiile prezentate de contribuabil/plătitor, pe care acesta le-a dat într-o declarație sau într-o cerere; d) urmează să se ia măsuri de executare silită; e) urmează să se emită deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii.

Observând decizia de instituire a măsurilor asigurătorii se constată că organul fiscal a invocat prevederile art 9 alin. (2) lit. a) din Cpf.

Referitor la aplicabilitatea dispozițiilor legale evocate mai sus, instanța reține că prin decizia contestată s-a reținut că din analiza situației fiscale a reclamantului în perioada septembrie 2017-iunie 2020, există suspiciunea rezonabilă că aceasta a înregistrat în evidența financiar-contabilă operațiuni nereale în relația cu societatea U_____ S.R.L., majorând cheltuielile și TVA deductibile fără drept, în vederea sustragerii de la plata taxelor și impozitelor datorate bugetului consolidat al statului.

Parata nu a justificat în cuprinsul întâmpinării și nici în cel al deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii care are fi fost pericolul pentru constatarea situației fiscale reale privind executarea obligațiilor contribuabilului, pericol care să fi determinat emiterea deciziei fără audierea destinatarului, respectiv a reclamantul.

Simpla invocare a prevederilor art. 9 alin. 2 lit. a) C.proc.fisc. nu este suficientă pentru a justifica lipsa audierii reclamantului, în condițiile în care nu exista suport probator.

Instanța are în vedere și jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene care în cauza C-349/07 Soprope a arătat că regula potrivit căreia destinatarul unei decizii cauzatoare de prejudicii trebuie să aibă posibilitatea să își susțină observațiile înainte de adoptarea deciziei are drept scop ca autoritatea competentă să țină cont în mod util de ansamblul elementelor relevante. Pentru a asigura o protecție efectivă a persoanei sau a întreprinderii vizate, aceasta are ca obiect, printre altele, ca persoana sau întreprinderea respectivă să poată corecta o eroare sau să invoce anumite elemente privind situația sa personală pentru ca decizia să fie adoptată, să nu fie adoptată sau să aibă un anumit conținut. În aceste condiții, pentru a se putea considera că beneficiarul acestui drept are posibilitatea de a-și face cunoscut punctul de vedere în mod util, respectarea dreptului la apărare presupune ca administrația să ia cunoștință, cu toată atenția necesară, de observațiile persoanei sau ale întreprinderii vizate."

Concluzionând, instanța reține că art. 9 alin.(1) din C.p.f. reglementează regula audierii contribuabilului, iar excepția prevăzută la art.9 al.(2) lit. a) trebuie susținută de dovezi solide pentru a se justifica emiterea decizii de instituire a măsurilor asigurătorii fără a da posibilitatea destinatarului să își prezinte punctul de vedere și probele în apărare.

În consecință, având în vedere că organul fiscal nu a respectat dreptul la apărare a reclamantului, instanța constată că sancțiunea care intervine este nulitatea expresă a deciziei contestate.

În ceea ce privește susținerea reclamantului privind nemotivarea deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii instanța reține că potrivit art 213 C.proc. fiscală măsurile asigurătorii prevăzute în prezentul capitol se dispun și se duc la îndeplinire, prin procedura administrativă, de organul fiscal competent. (2) Se dispun măsuri asigurătorii sub forma pignorului asigurătorii și sechestrului asigurător asupra bunurilor mobile și/sau imobile proprietate a debitorului, precum și asupra veniturilor acestuia, în cazuri excepționale, respectiv în situația în care există pericolul ca acesta să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul, periclitând sau îngreunând în mod considerabil colectarea. Dispozițiile art. 231 rămân aplicabile. Măsurile asigurătorii devin măsuri executorii la împlinirea termenului prevăzut la art. 230 alin. (1) sau art. 236 alin. (12), după caz, ori la expirarea perioadei de suspendare a executării silite. (21) Prin excepție de la prevederile alin. (2), nu se dispun măsuri asigurătorii pentru debitorul aflat sub incidența legislației privind insolvența sau când acesta nu deține active patrimoniale urmăribile. (3) Aceste măsuri pot fi luate și înainte de emiterea titlului de creanță, inclusiv în cazul efectuării de controale sau al antrenării răspunderii solidare. Măsurile asigurătorii dispuse atât de organele fiscale competente, cât și de instanțele judecătorești ori de alte organe competente, dacă nu au fost desființate în condițiile legii, rămân valabile pe toată perioada executării silite, fără îndeplinirea altor formalități. Odată cu individualizarea creanței și ajungerea acesteia la scadență, în cazul neplătii, măsurile asigurătorii se transformă în măsuri executorii. (4) Măsurile asigurătorii se dispun prin decizie emisă de organul fiscal competent. În decizie organul fiscal precizează 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.

În același sens, sunt și prevederile pct.16 din Anexa nr.1 la Ordinul nr.2546/2016, conform cărora organul de control poate dispune măsuri asigurătorii, în mod excepțional, respectiv atunci când există pericolul ca debitorul să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul, periclitând sau îngreunând în mod considerabil colectarea, în următoarele situații:

- a) în urma constatării unor împrejurări privind săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală în domeniul financiar-fiscal sau vamal, în cazul cărora creanțele fiscale nu sunt stabilite prin acte administrative fiscale, potrivit Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 144/2014, cu modificările ulterioare;
- b) pe parcursul desfășurării inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale, în cazul estimării diferențelor de obligații fiscale principiale, până la finalizarea acțiunii, emiterea și comunicarea actelor administrative fiscale, în situația în care urmează să fie stabilite obligații fiscale cu ocazia acțiunii de efectuare de organele de control prin acte administrative fiscale de impunere;
- c) în timpul desfășurării acțiunii de control, ori de câte ori există o suspiciune rezonabilă cu privire la săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală, până la stabilirea diferențelor de impozite, taxe și contribuții prin acte administrative fiscale;
- d) în timpul sau ca urmare a unui control inopinat efectuat de organele de control;
- e) în situația în care a fost aplicată sancțiunea amenzii contravenționale sau a confiscării contravalorii bunurilor ori a altor sume.

Din cuprinsul textelor legale enunțate rezultă că pentru a se justifica instituirea acestei măsuri, organul de control trebuie să aprecieze că există pericolul ca debitorul să se sustragă de la urmărire sau să își risipească sau să își ascundă patrimoniul. Aprecierea pericolului trebuie justificată prin raportare la comportamentul fiscal al contribuabilului, al reprezentanților legali/al asociaților, la conținutul declarațiilor fiscale și la situația financiară a debitoarei(mod de declarare și plată, situații de atragere a răspunderii solidare, situații de insolvență sau de insolvabilitate, etc).

Totodată, instanța reține că decizia de instituire a măsurilor asigurătorii trebuie să îndeplinească condițiile art 46 C. proc. fiscală conform cărora actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente: a) denumirea organului fiscal emitent; b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele; c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor; d) obiectul actului administrativ fiscal; e) motivele de fapt; f) temeiul de drept; g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii; h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și stampila organului fiscal emitent; i) posibilitatea de a fi

contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația; j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.

Instituirea măsurii asigurătorii trebuie argumentată și dovedită într-o manieră clară și neechivocă prin raportarea la efectul vizibil al acțiunilor debitorului. Din această perspectivă, deși organul fiscal avea obligația, potrivit art. 73 alin. (2) din C. proc. fisc., de a motiva incidența uneia din cele 3 ipoteze care ar justifica măsura excepțională dispusă, respectiv existența pericolului de sustragere de la urmărire sau de ascundere a patrimoniului, periclitarea sau îngreunarea în mod considerabil a colectării, acesta nu a făcut nici o mențiune în acest sens.

Analizând decizia contestată se poate constata că **organul fiscal a arătat exclusiv operațiunile considerate nelegale, însă nu a arătat de ce se impune instituirea măsurii asigurătorii asupra patrimoniului debitorului.**

Din cele prezentate anterior, se reține că, dincolo de situația de fapt sau operațiunile ce au dus la constatarea sumelor ce urmează a fi impuse la finalizarea cercetărilor fiscale, **organul fiscal trebuie să justifice pericolul de sustragere/ascundere sau risipire a patrimoniului pe împrejurări concrete, deduse din alte comportamente ale debitorului, iar nu exclusiv din operațiunile imputate din punct de vedere fiscal.**

Din lecturarea deciziei atacate, nu se pot desprinde rațiunile concrete care să sublinieze acest pericol; dimpotrivă, **decizia a fost bazată exclusiv pe prezentarea operațiunilor fiscale considerate nelegale, organul fiscal neprecizând în concret care dintre situațiile limitativ prevăzute de art. 213 sunt incidente în cauză, respectiv nu a arătat dacă există pericolul ca reclamantul să se sustragă sau să își ascundă ori să își risipească patrimoniul, condiție necesară pentru ca instanța să poată efectua un control efectiv asupra măsurii dispuse.**

Este de observat că **trebuie dovedită nu doar existența unui pericol în formele impuse de legiuitor, ci și a consecințelor sale, și anume, de a fi periclitată sau îngreunată în mod considerabil colectarea.**

Pe de altă parte, trebuie subliniat faptul că, luarea măsurilor asigurătorii trebuie raportată la o anumită atitudine de rea-credință a debitorului care încearcă să-și sustragă, ascundă sau distrugă activele patrimoniale cu scopul de a zădărnici eforturile organelor fiscale de a executa creanța fiscală. Astfel, măsurile asigurătorii nu sunt o etapă obligatorie care precede orice executare silită fiscală, ci se aplică doar în cazurile limitate în care există indicii că executarea va fi îngreunată prin atitudinea debitorului.

Față de considerentele expuse mai sus, instanța apreciază că **decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nu îndeplinește condițiile impuse de prevederile art. 213 alin. (2) C.pr.fisc. având în vedere că organul fiscal nu a motivat corespunzător măsura dispusă.**

Referitor la alegația reclamantului conform căruia organul fiscal a calificat eronat operațiunile economice instanța nu va proceda la analizarea acestora având în vedere că acesta excede limitelor investiției întrucât stabilirea unei creanțe fiscale în sarcina

reclamantei, deci aspecte privind TVA-ul aplicabil operațiunilor derulate, nu pot fi cercetate decât împreună cu o decizie de impunere, act ce nu a fost emis încă.

În consecință, instanța urmează să admită cererea de chemare în judecată și va dispune anularea deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr. A_AFR 4213 din data de 27.04.2021.

În ceea ce privește cererea de suspendare întemeiată pe prevederile art 15 din Legea nr 554/2004, instanța urmează să rețină următoarele:

Conform art 213 alin 13 din Cpf prin derogare de la prevederile art. 7 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, și ale art. 268 ale prezentului cod, împotriva deciziei prin care se dispune instituirea măsurilor asigurătorii, prevăzute la alin. (4), cel interesat poate formula acțiune în anulare, în termen de 30 de zile de la comunicare, la instanța de contencios administrativ competentă, conform cuantumului creanțelor fiscale în privința cărora aceste măsuri asigurătorii au fost instituite, fără a fi necesară parcurgerea procedurii prealabile. Cererea se judecă de urgență și cu precădere. Procedura prevăzută de art. 200 din Codul de procedură civilă nu este aplicabilă, iar întâmpinarea nu este obligatorie. Hotărârea prin care se pronunță anularea deciziei este executorie de drept. Ea poate fi atacată cu recurs în termen de 15 zile de la comunicare. Recursul nu este suspendat de executare.

Așadar, legiuitorul a prevăzut în dispozițiile art 213 alin 13 Cpf că hotărârea prin care se pronunță anularea deciziei este executorie de drept.

În consecință, având în vedere și așa cum s-a menționat mai sus, instanța a dispus anularea deciziei de instituire a măsurii asigurătorii, sentința fiind executorie de drept, cererea de suspendare act administrativ întemeiată pe prevederile art 15 din Legea nr 554/2004 a rămas fără obiect.

În ceea ce privește capătul de cerere privind plata cheltuielilor de judecată, față de prevederile art 453 alin 1 C.pr.civ. va dispune obligarea pârâtului la plata sumei de 50 lei constând în taxă judiciară de timbru.

În ceea ce privește cererea reclamantului de restituire a cauțiunii, instanța reține că acesta are posibilitatea de a solicita restituirea acestuia după soluționarea cauzei prin hotărâre definitivă așa cum prevăd dispozițiile art 1064 alin 1 C.civ., nefiind aplicabile prevederile alin 4 ale aceluiași articol având în vedere că instanța nu a respins cererea de suspendare act administrativ, ci doar a constatat că aceasta a rămas fără obiect.

PENTRU ACESTE MOTIVE

ÎN NUMELE LEGII

HOTĂRĂȘTE

Admite în parte cererea formulată de reclamantul D____ S.R.L., cu sediu procesual ales la SCPA Lospa și Asociații, cu sediu în București, str. Paris nr. 36, et. 1, în contradictoriu cu pârâtul Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală Antifraudă Fiscală, Direcția Regională Antifraudă Fiscală București, cu sediu în București, Piața Presei Libere nr 1, corp B3, sector 1.

Anulează deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr A_AFR 4213 din data de 27.04.2021.

Constată că cererea de suspendare formulată în temeiul art 15 din Legea nr 554/2004 a rămas fără obiect.

Obligă pârâtul la plata către reclamant a sumei de 50 lei cu titlu de cheltuieli de judecată.

Cu recurs în termen de 5 zile de la comunicare în ceea ce privește soluția pronunțată cu privire la cererea de suspendare. În caz de exercitare a căii de atac cererea se va depune la Tribunalul Ilfov.

Cu recurs în termen de 15 zile de la comunicare în ceea ce privește soluția pronunțată cu privire la cererea de anulare act administrativ. În caz de exercitare a căii de atac cererea se va depune la Tribunalul Ilfov.

Pronunțată astăzi, 29.09.2021, prin punerea soluției la dispoziția părților prin mijlocirea grefei instanței.

Președinte,
L_____ A_____ F_____

Grefier,
G_____ F_____ C_____

Red. Jud: L.A.F./ 06.10.2021

Concept red. gref. G.F.C./06.10.2021

Comunicat ex./

LOSPA
LAWYERS