

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 36 din ...2020
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S.R.L. din

Cu adresa nr..... înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice**sub nr....., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice**, a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. ... S.R.L. din ...**, împotriva Deciziei de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 5/2018 nr..... emisă de A.J.F.P.

Societatea Comercială S.R.L. are domiciliul fiscal în sat, este înregistrată la Oficiul Registrul Comerțului sub nr. și are codul unic de înregistrare cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând:

- taxă pe valoarea adăugată stabilită din oficiu..... lei;
- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată..... lei.

Pe baza actelor și documentelor din dosarul contestației, organul de soluționare a cauzei constată:

- Referitor la **taxă pe valoarea adăugată stabilită din oficiu în sumă de lei.**

Prin adresa înregistrată la A.J.F.P. sub nr....., **S.C. S.R.L.** a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 5/2018 nr..... emisă de A.J.F.P.

Conform prevederilor art.276 alin.(6) din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și precizărilor pct.9.3. din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedură fiscal – aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015, **organul de soluționare a contestației are obligația de a verifica existența excepțiilor de procedură** și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației.

1) Cu privire la termenul de depunere a contestației, organul de soluționare a cauzei constată următoarele:

În fapt, Decizia de impunere de impunere din oficiu nr..... emisă de A.J.F.P., a fost transmisă prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, la adresa de domiciliu fiscal al societății din ... Scrisoarea recomandată a fost returnată de poștă purtând mențiunea "expirat termen păstrare", așa cum reiese din confirmarea de primire existentă în copie la dosar.

Având în vedere faptul că actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin niciuna din modalitățile prevăzute de art.47 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la momentul emiterii și comunicării titlului de creanță, organele fiscale au procedat la comunicarea actului administrativ fiscal prin publicitate potrivit art.47 alin.(4) și (5) din același act normativ.

Astfel, în data de 30.10.2018 a fost afișat la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice ... și totodată a fost publicat pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală anunțul nr.... în care se consemnează că a fost emisă Decizia de impunere din oficiu nr..... pe numele contribuabilului **S.C. S.R.L.** situat în ..., aceasta putând fi consultată de titular la sediul organului emitent.

Din documentele existente la dosarul contestației, rezultă că data comunicării către societatea comercială S.R.L. a actului administrativ fiscal - Decizia de impunere din oficiu nr.... - a fost data la care expirau cele **15 zile** de la data afișării anunțului pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală la data de 30.10.2018, comunicarea titlului de creanță considerându-se îndeplinită la data de 15 noiembrie 2018.

Împotriva Deciziei de impunere din oficiu nr.... emisă pe numele S.C. S.R.L., în sarcina căreia s-au stabilit obligații fiscale în sumă de ... lei, societatea a formulat contestație la data de 03.09.2019 care poartă semnătura doamnei și stampila acesteia în calitate de expert contabil, așa cum reiese din originalul contestației existent la dosar.

În drept, referitor la comunicarea actului administrativ fiscal art. 47 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“art. 47 - Comunicarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului/plătitorului căruia îi este destinat. În situația contribuabilului/plătitorului fără domiciliu fiscal în România, care și-a desemnat împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum și în situația numirii unui curator fiscal, în condițiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunică împuternicitului sau curatorului, după caz.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie poate fi comunicat fie prin poștă potrivit alin. (3) - (7), fie prin remitere la domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului sau curatorului acestuia potrivit alin. (8) - (12), fie prin remitere la sediul organului fiscal potrivit alin. (13), iar actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanță potrivit alin. (15) - (17).

(3) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie se comunică contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului sau curatorului acestora, la domiciliul fiscal, prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(4) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (3) nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate potrivit alin. (5) - (7).

(5) Comunicarea prin publicitate se efectuează prin afișarea unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului/plătitorului, după cum urmează:

a) în cazul actelor administrative fiscale emise de organul fiscal central prin afișarea anunțului, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a A.N.A.F.;

b) în cazul actelor administrative fiscale emise de organul fiscal local prin afișarea anunțului, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective.

(6) Anunțul prevăzut la alin. (5) se menține afișat cel puțin 60 de zile de la data publicării acestuia și conține următoarele elemente:

a) numele și prenumele sau denumirea contribuabilului/plătitorului;

b) domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului;

c) denumirea, numărul și data emiterii actului administrativ fiscal.

(7) În cazul în care actul administrativ fiscal se comunică prin publicitate, acesta se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.[...].”

În ceea ce privește termenul de depunere al contestației, sunt aplicabile prevederile art.270, alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii și comunicării titlului de creanță, potrivit căror:

„art. 270 - Termenul de depunere a contestației

(1) Contestația se depune în termen de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.[...].”

Totodată, O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

„3.7. Dispozițiile privind termenele din Codul de procedură civilă se aplică în mod corespunzător, astfel:

a) Termenul de depunere a contestației se calculează pe zile libere, cu excepția cazului în care prin lege se prevede altfel, neintrând în calcul nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul.

De exemplu: Actul administrativ fiscal este comunicat contribuabilului în data de 29 iunie, termenul de 45 de zile începe să curgă de la data de 30 iunie și se împlinește în data de 13 august, astfel încât ultima zi de depunere a contestației este 14 august.

b) Termenul care se sfârșește într-o zi de sărbătoare legală sau când serviciul este suspendat (de exemplu, zile de repaus săptămânal) se va prelungi până la sfârșitul primei zile de lucru următoare.

De exemplu: În situația în care data de 30 iulie prezentată la exemplul anterior este sâmbătă, ultima zi de depunere a contestației este luni, 1 august.[...]

12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) nedeusă în termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de lege:[...].”

În speță sunt aplicabile și prevederile Legii nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“art. 181 - Calculul termenelor

(1) Termenele, în afara de cazul în care legea dispune altfel, se calculează după cum urmează: [...]
2. când termenul se socotește pe zile, nu intra în calcul ziua de la care începe să curgă termenul, nici ziua când acesta se împlineste;[...].

(2) Când ultima zi a unui termen cade într-o zi nelucrătoare, termenul se prelungește până în prima zi lucrătoare care urmează.

art. 182 - Împlinirea termenului

(1) Termenul care se socotește pe zile, săptămâni, luni sau ani se împlineste la ora 24,00 a ultimei zile în care se poate îndeplini actul de procedură.

(2) Cu toate acestea, dacă este vorba de un act ce trebuie depus la instanța sau într-un alt loc, termenul se va împlini la ora la care activitatea încetează în acel loc în mod legal, [...].”

Se reține că **termenul de depunere a contestației** prevăzut de Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **are caracter imperativ și începe să curgă de la data comunicării actului administrativ fiscal contestat**, respectiv de la data de **15 noiembrie 2018**.

Având în vedere faptul că Decizia de impunere din oficiu nr..... transmisă prin poștă a fost returnată de oficiul poștal cu mențiunea „*expirat termen păstrare*”, în speță au devenit incidente prevederile art.47 alin.(4) și (5) din de Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, citate anterior.

Astfel, potrivit prevederilor legale invocate, Decizia de impunere din oficiu nr.... se consideră comunicată în termen de 15 zile de la data afișării Anunțului individual nr....., și anume la data de 15 noiembrie 2018 care reprezintă data de la care începe să curgă termenul de 45 de zile.

Termenul legal de 45 de zile de depunere a contestației a început în data de **16 noiembrie 2018** (prima zi de la primirea deciziei, care a fost data de 15 noiembrie 2018) și s-a terminat în data de **03 decembrie 2018**, iar contestația a fost înregistrată la A.J.F.P. în data de **03 septembrie 2019** (cererea sub nr...), reieșind astfel că a fost depusă cu o **întârziere de 274 zile**.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că pentru Decizia de impunere din oficiu nr....., S.C. ... S.R.L. **nu a respectat termenul legal de depunere a contestației de 45 de zile de la comunicarea actului atacat**, prevăzut la art.270, alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, termenul până la care trebuia depusă contestația fiind 03 decembrie 2018, iar contestația a fost depusă la A.J.F.P. ... în data de 03 septembrie 2019, deci cu o întârziere de 274 zile.

În procedura de soluționare a contestației, excepțiile de procedură și de fond prevăzute la punctul 9.4 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală sunt: ”9.4. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură și de fond pot fi următoarele: **excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației**, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație, excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, excepția reverificării aceleiași perioade și aceleiași tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc.”.

Având în vedere faptul că s-a depus contestația după expirarea termenului legal, în condițiile în care **normele referitoare la termenul de depunere a contestației au caracter imperativ, se reține că, nerespectarea termenului de contestare face imposibilă antamarea pe fond a cauzei** de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice – Serviciul Soluționare Contestații.

Se reține că neexercitarea căii de atac în termenul legal atrage decăderea, astfel încât **S.C. S.R.L.** a pierdut dreptul procesual ca urmare a neexercitării sale înăuntrul termenului statornicit de lege și faptului că speței îi sunt aplicabile și prevederile art.185 alin.1 din Legea nr.134/2010, unde se stipulează:”Când un drept procesual trebuie exercitat într-un anumit termen, nerespectarea acestuia atrage decăderea din exercitarea dreptului, în afară de cazul în care legea dispune altfel. Actul de procedură făcut peste termen este lovit de nulitate.”

Potrivit doctrinei, **decăderea are ca efect principal stingerea tuturor posibilităților de punere în valoare a dreptului neexercitat în termenul legal**.

Întrucât nu au fost respectate condițiile procedurale impuse de Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la termenul de depunere a contestației, deși la finalul deciziei atacate emisă de A.J.F.P. s-a precizat calea de

atac pe care o are la dispoziție și termenul în care o poate exercita, societatea a decăzut din dreptul de a ataca Decizia de impunere din oficiu nr....., astfel încât și contestația urmează a **se respinge ca nedepusă în termen** potrivit prevederilor art.280, alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează :

“Art. 280 - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale:

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei. [...]”

coroborate cu cele ale pct.12.1, lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) **nedepusă în termen**, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de lege; [...]”.

2)Referitor la neîndeplinirea condițiilor procedurale privind semnarea contestației, organul de soluționare a cauzei constată următoarele:

În fapt, contestația formulată de S.C. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere din oficiu nr..... prin care au fost stabilite obligații fiscale în sumă de ... lei, **este semnată și stampilată de**, în calitate de expert contabil.

Prin adresele nr.... și nr, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P. ... a solicitat S.C. ... S.R.L., să transmită la D.G.R.F.P. *în original/în copie legalizată, împuternicirea dată de societate ... sau contestația semnată în original de reprezentantul legal al societății*, situație în care urmează să îndeplinească condițiile prevăzute de art.269 alin.(1) lit.e) din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în termen de 5 zile de la comunicarea acesteia, adrese transmise prin poștă la datele de 24.09.2019 și 25.11.2019, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire la adresa de domiciliu fiscal din, confirmate ca primită la data de 27.09.2019, respectiv data de 29.11.2019 așa cum rezultă din datele înscrise pe confirmările de primire aflate în dosarul cauzei.

Până la data întocmirii prezentei decizii, societatea nu a dat curs solicitării organului de soluționare în ceea ce privește transmiterea contestației semnată în original de reprezentantul societății sau a împuternicirii dată pentru

În drept, sunt aplicabile prevederile art.269 alin.(1) lit.e) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„art.269 - Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.[...]”.

Totodată, O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

„2.3. În situația în care contestația nu îndeplinește cerințele care privesc depunerea în original/copie legalizată a împuternicirii/mandatului/procurii, precum și semnătura, organele de soluționare competente vor solicita contestatorului, printr-o scrisoare recomandată cu confirmare de primire, ca în termen de 5 zile de la comunicare să îndeplinească aceste cerințe. În caz contrar, contestația va fi respinsă, fără a se mai antama fondul cauzei.

3.2. Dosarul contestației va cuprinde: contestația în original, ce trebuie să poarte semnătura persoanei îndreptățite, împuternicirea avocațială/procură/mandat în original sau în copie legalizată, după caz, actul prin care se desemnează administratorul special/administratorul judiciar/lichidatorul, actul administrativ fiscal atacat, în copie, precum și anexele acestuia, dovada comunicării actului administrativ fiscal atacat din care să reiasă data la care acesta a fost comunicat, copii ale documentelor ce au legătură cu cauza supusă soluționării, documentele depuse de contestator și sesizarea penală în copie, dacă este cazul.”.

Având în vedere cele precizate, se reține că, deși prin adresele nr..... și nr societatea a fost înștiințată cu privire la neîndeplinirea condițiilor procedurale și i s-a acordat termen pentru a se conforma, acesta nu a respectat condițiile de procedură impuse de art. 269 alin.(1) lit. e) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu a transmis *în original/în copie legalizată împuternicirea dată de societate sau*

contestația semnată în original de reprezentantul legal al societății, astfel că D.G.R.F.P. ... prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei.

Totodată, în ceea ce privește soluția ce urmează a fi pronunțată cu privire la neîndeplinirea de către contribuabil a cerințelor procedurale, mai sus menționate, se va face aplicațiunea dispozițiilor art.276 alin.(6) din Legea 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„art. 276 - Soluționarea contestației

(6) Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei. [...]"

coroborat cu prevederile art. 280 alin.(1) ale aceluiași act normativ:

„art. 280 - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.[...]"

Întrucât, nu au fost îndeplinite cerințele procedurale referitoare la semnarea contestației, expres prevăzute la art. 269 alin.(1) lit. e) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.2.3 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, organul de soluționare nu poate proceda la soluționarea pe fond a cauzei, urmând a **se respinge contestația pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale.**

Față de cele menționate mai sus, contestația formulată de S.C.S.R.L. împotriva Deciziei de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 5/2018 nr.... prin care s-a stabilit TVA din oficiu în sumă de lei, **se va respinge pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale** cu privire la termenul de depunere a contestației și la semnătură.

- Referitor la accesoriile în sumă de lei.

Prin adresa înregistrată la A.J.F.P. ... sub nr....., **S.C. ... S.R.L.** a formulat contestația împotriva Deciziei de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 5/2018 nr.... emisă de A.J.F.P. prin care s-a stabilit taxă pe valoare adăugată din oficiu în sumă de lei, precum și împotriva dobânzilor în sumă de lei și a penalităților de întârziere în sumă de ... lei, fără însă a preciza actul administrativ fiscal prin care au fost stabilite aceste accesorii.

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P. a solicitat contestatarului, prin adresele nr.... și nr, să completeze contestația precizând numărul și data deciziei de calcul accesorii prin care au fost stabilite dobânzile în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de .. lei, întrucât în actul administrativ fiscal contestat aceste sume nu se regăsesc. Adresele au fost confirmate de primire de contestatar în data de 27.09.2019, respectiv în data de 29.11.2019, însă până la data prezentei nu s-au transmis completările solicitate.

Conform prevederilor art. 269 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, "(2) **Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat[...].**"

Totodată, pct. 11.1 lit. c) din Instrucțiunile de aplicare a titlului VIII din Legea nr. 207/2015, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015, precizează:

„11.1 Contestația poate fi respinsă ca:[...]

c)fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;[...]"

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că pentru dobânzile în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de lei care nu se regăsesc în Decizia de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 5/2018 nr.... atacată, **se va respinge contestația ca fiind fără obiect**, în baza prevederilor art.269 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. c) din Instrucțiunile de aplicare a titlului VIII din Legea nr. 207/2015, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Concluzionând analiza contestației formulată de **S.C. ... S.R.L.** din, împotriva Deciziei de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 5/2018 nr.... emisă de A.J.F.P. ..., în conformitate cu prevederile art.269 alin.(1) lit. e) și alin.(2), art.270 și art. 280 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare se

D E C I D E:

1. Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită din oficiu, cu privire la semnătură și termenul de depunere a contestației.

2. Respingerea contestației ca fiind fără obiect pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

3. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL

...