

DECIZIA NR.569

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Directia Generala a Finantelor Publice -Activitatea de Inspectie Fiscala, privind solutionarea contestatiei depuse de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de control ale Directiei Generale a Finantelor Publice -Activitatea de Inspectie Fiscala, in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala nr prin care s-au stabilit suplimentar obligatii fiscale in valoarea totala de, care se compun din:

- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata
- penalitati aferente TVA de plata

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 si 209 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de SC X.

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu analiza pe fond a contestatiei formulata de SC X impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii fiscale, in conditiile in care societatea nu a respectat termenul legal de exercitare a caili administrative de atac.

In fapt, SC X a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere prin care s-au stabilit suplimentar obligatii fiscale de plata, **in data de 24.09.2009**, care a fost inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice.

Din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.-Activitatea de inspectie fiscala,se retin urmatoarele:

Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala au fost incheiate in data de 26.05.2005. **Actul administrativ fiscal format din decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala au fost comunicate contribuabilului cu adresa, conform art.44 alin.(2) lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, prin remiterea sub semnatura catre reprezentantul legal al societatii la data de 16.08.2005, fapt atestat prin semnatura si stampila societatii**, existente pe exemplarul adresei prezentat la dosarul cauzei (fila 40).

Organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca, in formularul de inaintare a actelor administrativ fiscale intocmite urmare a verificarilor fiscale, fiind tipizat,din eroare s-a omis inscrierea mentiunii privind " Decizia de impunere ".

Cu adresa inregistrata la D.G.F.P.-Activitatea de Inspectie Fiscala, contribuabilul, pe considerentul ca decizia de impunere nu ar fi fost comunicata, a solicitat comunicarea unei copii dupa documentul de comunicare a deciziei de impunere.

Organele fiscale, cu adresa, au comunicat societatii ca, intreaga documentatie i-a fost transmisa cu adresa, primita de reprezentantul legal al societatii in data de 16.08.2005 si au anexat si copia adresei de comunicare a actelor administrativ fiscale.

Prin adresa, SC X , solicita comunicarea deciziei de impunere, pe considerentul ca prin adresa nu i s-ar fi comunicat decat raportul de inspectie fiscala.

Cu adresa , organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au comunicat **copia** Deciziei de impunere, specificand faptul ca, aceasta decizie a fost comunicata cu adresa, iar numarul de inregistrare a Deciziei de impunere este acelasi cu numarul de inregistrare al Raportului de inspectie fiscala. Totodata, organele de inspectie fiscala au mentionat faptul ca, Raportul de inspectie fiscala este anexa a Deciziei de impunere.

Se retine astfel ca, originalul Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala, au fost comunicate contestatoarei, cu adresa, **in data de 16.08.2005**, conform semnaturii de primire a reprezentantului legal al societatii confirmata cu amprenta stampilei SC X.

SC X, prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. solicita anularea Deciziei de impunere, privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala prin Raportul de Inspectie Fiscala incheiat.

De asemenea, contestatoarea solicita si anularea Raportului de Inspectie Fiscala.

In aceste conditii se constata ca societatea a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere si Raportului de Inspectie Fiscala in afara termenului legal prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul fiscal.

In drept, pentru cauza in speta sunt incidente prevederile art.176 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare in anul 2005, care dupa republicare a devenit art.207 alin.(1) "Termenul de depunere a contestatiei" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31 iulie 2007, care precizeaza urmatoarele:

"(1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii."

Potrivit prevederilor art.68 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31 iulie 2007, *"Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul de procedură fiscală, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legea fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă."*

iar art.101 si 102 din Codul de procedura civila, prevad:

-art.101

"Termenele se înțeleg pe zile libere, neintrând în socoteală nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul."

-art.102

"Termenele încep să curgă de la data comunicării actelor de procedură dacă legea nu dispune altfel."

Fata de prevederile legale prezentate mai sus se retine ca, termenul de depunere a contestatiei prevazut de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, are caracter imperativ si incepe sa curga de la data comunicarii Deciziei de impunere si a Raportului de inspectie fiscala, **respectiv de la data de 16.08.2005**.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca SC X a inregistrat contestatia la Directia Generala a Finantelor Publice , in **data de 24.09.2009**, conform

stampilei acestei institutii, dupa 1.499 de zile de la data comunicarii Deciziei de impunere si a Raportului de inspectie fiscala, deci peste termenul de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31 iulie 2007, incalcan-du-se astfel, dispozitiile imperative referitoare la termenul de depunere a contestatiei.

In raport de prevederile legale citate mai sus si de documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca SC X, putea sa depuna contestatia la organul fiscal emitent al actului administrativ contestat, pana la data de **17.09.2005**, inclusiv.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Contestatoarea a dedus in luna martie 2005, TVA aferenta achizitiei unui elicopter conform declaratiei vamale de import.

Prin Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta achizitiei elicopterului contatand ca acesta nu are legatura cu obiectul de activitate al societatii si nu este destinat realizarii de operatiuni taxabile.

De asemenea, au constatat ca pentru justificarea dreptului de deducere a TVA contestatoarea a prezentat facturi fiscale in copie xerox sau care prezentau cod fiscal eronat, motiv pentru care au fost respinse la deducere.

Prin Decizia de impunere, suma a fost constituita ca TVA stabilita suplimentar si s-au calculat dobanzi si penalitati aferente TVA stabilita suplimentar de plata.

Contestatoarea nu a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala, in termenul legal prevazut de art.176 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, in vigoare in anul 2005.

Insa, **TVA** stabilita suplimentar prin Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, comunicate contestatoarei in data de 16.08.2005, **a fost inclusa in mod nelegal in decontul de TVA din luna august 2005, inregistrat la A.F.P. societatea exercitandu-si dreptul de deducere inca odata (cu diferenta de.. lei fata de deducerea initiala).**

Se retine faptul ca, SC X a solicitat din nou la rambursare TVA, prin Decontul de TVA cu obtiune de rambursare din luna august 2005.

Urmare a verificarii efectuate in vederea solutionarii cererii de rambursare a TVA, inregistrate la A.F.P., organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si Raportul de inspectie fiscala, au respins la deducere suma, suma constituindu-se in diferenta stabilita suplimentar, si au stabilit suplimentar de plata TVA si accesorii, **facand mentiunea ca TVA reprezinta diferente constituite in raportul de inspectie fiscala din 2005.**

Prin Raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca petenta desi avea dreptul, nu a contestat decizia de impunere, astfel incat si-a insusit-o.

Organele de inspectie fiscala au avut in vedere si punctul de vedere transmis in speta de Ministerul Finantelor Publice -Directia de Legislatie Impozite Indirecte, conform caruia:

"Intrucat in momentul achizitiei bunului, acesta nu era destinat utilizarii pentru realizarea de operatiuni cu drept de deducere, societatea nu putea sa-si exercite dreptul de deducere pentru bunul respectiv.

Avand in vedere cadrul legal mai sus mentionat (art.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, art.134 alin.(3) si art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal), societatea in cauza nu putea sa reinregistreze in jurnalul de cumparari achizitia acelu elicopter."

Impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si Raportului de inspectie fiscala , SC X a formulat contestatie solicitand

acordarea dreptului de deducere, in luna august 2005, a TVA aferenta achizitiei unui elicopter conform declaratiei vamale de import, acordarea dreptului de deducere a TVA, anulara majorarilor de intarziere si a penalitatilor.

Organele de solutionare a contestatiei din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice, prin Decizia, au respins contestatia formulata impotriva sumei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata ca fiind fara obiect avand in vedere ca aceasta suma a fost stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, acte administrative necontestate, si au respins ca neintemeiata contestatia petentei pentru TVA, dobanzi si penalitati aferente TVA de plata.

Impotriva Deciziei, societatea a formulat contestatie la Tribunalul, in termenul legal.

Tribunalul prin Sentinta civila, pronuntata in dosarul, a respins contestatia formulata de SC X.

Cu privire la suma reprezentand TVA aferenta achizitiei unui elicopter, care face obiectul prezentei contestatii si care a fost stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, Tribunalul, prin Sentinta civila mentioneaza urmatoarele:

"Organele de solutionare a contestatiei au respins ca fiind fara obiect acest caput de cerere deoarece aspectele referitoare la caracterul deductibil al sumei reprezentand TVA au fost solutionate de catre organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere, care nu au fost contestate.

[...]

Prin decizia de impunere (fila 57-58 din dosarul) organul de inspectie fiscala a respins la deducere si implicit de la rambursare TVA (cu o diferenta de.. lei fata de suma solicitata initial).Decizia de impunere a fost comunicata petentei in data de 26.05.2005, si nu a fost contestata potrivit art.177 alin.(1) din Codul de procedura fiscala.

[...]

Contestatoarea, **prin includerea din nou in decontul de TVA al lunii august 2005 a sumei, a incercat sa obtina repunerea in termenul de a contesta respingerea cererii de rambursare TVA aferenta achizitiei elicopterului** prin declaratia vamala, aspect asupra caruia organele de inspectie fiscala se pronuntasera prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere, ce nu au fost contestate, fapt pentru care acestea isi produc efectele.

Chiar, prin contestatia ce face obiectul acestui dosar contestatoarea SC X critica actele administrative emise in aprilie 2006, dar se raporteaza la temeiurile Deciziei de impunere si Raportul de inspectie fiscala, fara a critica respingerea contestatiei sale ca fiind fara obiect, asa cum s-a retinut prin Decizia."

Raportul de inspectie fiscala a fost comunicat SC X in data de 26.05.2005, fapt ce rezulta din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala, pagina 16, unde organele de inspectie fiscala au mentionat ca Raportul de inspectie fiscala a fost inregistrat la pozitia 3 din Registrul unic de control, s-a incheiat in 3(trei) exemplare, **din care unul a fost inmanat agentului economic verificat.**

In Raportul de inspectie fiscala, la pagina15, **se mentioneaza in mod clar ca: "Potrivit art.174 alin.(1) si art.176 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicata, agentul economic poate depune contestatie in termen de 30 de zile, de la data comunicarii actului de control, sub sanctiunea decaderii, la sediul D.C.F. , insotita**

de copii dupa actul de control si anexele sale si dupa alte documente relevante in sustinerea cauzei."

In aceste conditii se constata ca SC X **a luat la cunostinta de respingerea la deductibilitate si totodata la rambursare a TVA si stabilirea de accesorii aferente TVA de plata**, contestate prin prezenta contestatie inca **din data de 26.05.2005**, cand i-a fost inmanat si a fost inregistrat in Registrul unic de control, de catre organul de inspectie fiscala, Raportul de inspectie fiscala .

Societatea a inclus **din nou TVA**, in decontul de TVA al lunii august 2005, **incercand sa obtina repunerea in termenul de contestare a respingerii cererii de rambursare a TVA realizata prin Decizia de impunere, aferenta achizitiei elicopterului prin declaratia vamala.**

Instanta de judecata prin Sentinta civila, pronuntata in dosarul, specifica faptul ca prin contestatia ce face obiectul acestui dosar, contestatoarea SC X critica actele administrative emise in aprilie 2006, **dar se raporteaza la temeiurile Deciziei de impunere si Raportul de inspectie fiscala.**

Nu se poate retine faptul ca, Decizia de impunere nu a fost comunicata odata cu Raportul de inspectie fiscala deoarece cu buna stiinta contestatoarea nu a contestat aceste acte administrativ fiscale in termenul legal, in conditiile in care in contestatia inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice, impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala contestatoarea precizeaza in mod clar ca:

*"In conformitate cu prevederile art.2 alin.(1) din Legea nr.82/1991-republicata, am inregistrat in contabilitate dreptul de deducere a TVA cronologic si sistematic, respectiv dupa data de 30.05.2005 cand a fost introdus in obiectul de activitate al subscrisei societati activitatea prevazura de Codul CAEN 6220-transporturi aeriene ocazionale. **Dupa completarea obiectului de activitate am dedus TVA in luna august 2005"**.*

Se retine faptul ca, Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala au fost comunicate contestatoarei in data de 16.08.2005 si nu au fost contestate in termenul legal.

Se retine faptul ca, constatarile actiunii de inspectie fiscala desfasurate pe perioada 01.02.2002-31.03.2005, prin care s-a stabilit suplimentar **TVA si accesorii aferente TVA de plata**, contestate prin prezenta contestatie, au fost comunicate **in data de 26.05.2005**, cand a fost inregistrat in Registrul unic de control si inmanat reprezentantului legal al societatii, Raportul de inspectie fiscala.

Dupa cum am precizat si mai sus in Raportul de inspectie fiscala se precizeaza in mod clar posibilitatea de contestare a acestuia, in conformitate cu prevederile art.176 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, in vigoare in anul 2005.

Organele de inspectie fiscala au comunicat cu adresa, in **data de 16.08.2005**, originalul Deciziei de impunere si Raportul de inspectie fiscala , conform semnaturii de primire a reprezentantului legal al societatii, confirmata prin amprenta stampilei SC X.

Cu adresa, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au comunicat **copia** Deciziei de impunere.

In concluzie se retine faptul ca, organele de inspectie fiscala au comunicat in **data de 16.08.2005**, Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala. SC X a luat la cunostinta de stabilirea suplimentara a TVA si accesorii aferente TVA de plata,

contestate prin prezenta contestatie si in data de 26.05.2005, dar nu a contestat cu buna stiinta, aceste acte administrativ fiscale in termenul legal. Dupa cum am precizat si mai sus, societatea a decis sa inregistreze, **din nou**, TVA aferenta achizitiei elicopterului, in decontul de TVA din luna august 2005, la rubrica TVA deductibila dupa completarea obiectului de activitate cu transporturi aeriene ocazionale- Cod CAEN 6220.

Fata de toate motivele anterior enuntate si termenele la care contestatoarea a luat la cunostinta de stabilirea suplimentara a obligatiilor fiscale prin Decizia de impunere si Raportului de inspectie fiscala, contestatia formulata de SC X, inregistrata la D.G.F.P. In 2009, nu poate fi considerata depusa in termenul legal de contestare.

Mai mult, in instrumentarea dosarului aflat pe rolul Tribunalului, Decizia de impunere a fost anexata la fila 57-58, volumul I, fiind comunicata si petentei.

In contestatia formulata, contestatoarea nu motiveaza in niciun fel depunerea cu intarziere a contestatiei impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala.

Deoarece contestatorul nu a respectat conditiile procedurale impuse de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu privire la termenul de depunere a contestatiei, depasind termenul de contestare de 30 de zile, a deczut din dreptul de a-i fi solutionata pe fond contestatia impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala prin care s-au stabilit suplimentar TVA si accesorii aferente TVA de plata.

In speta sunt aplicabile prevederile art.217 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31 iulie 2007, coroborat cu prevederile pct.13.1 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

-art.217

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

-pct.13.1

" Contestația poate fi respinsă ca:

a) nedepusă la termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de prezenta lege;"

In consecinta, se va respinge ca nedepusa in termen contestatia formulata de SC X, impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA si accesorii aferente TVA de plata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.207, art. 217 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.101 si 102 din Codul de procedura civila, pct.13.1 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se,

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.F.P., ca fiind nedepusa in termen, pentru suma stabilite de plata prin Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termenul prevazut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.