

ROMANIA

CURTEA DE APEL C
SECȚIA COMERCIALĂ, DE CONTENCIOS
ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
Dosar nr. /2009

DECIZIA CIVILĂ NR. 1789/2010

Ședința publică din data de 28 iunie 2010

Instanța constituită din :

PREȘEDINTE :
JUDECĂTOR :
JUDECĂTOR :
GREFIER :

S-a luat în examinare recursul declarat de pârâta DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE M, împotriva sentinței civile nr. din 05.02.2010 pronunțată în dosarul nr. /2009 al Tribunalului M, cauza privind și pe intimata SC SRL, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

La apelul nominal făcut în cauză nu s-a prezentat nimeni.

Procedura de citare este îndeplinită .

Recursul este scutit de plata taxelor de timbru.

S-a făcut referatul cauzei, după care se constată că în data de 25.06.2010 s-a înregistrat la dosarul cauzei întâmpinare din partea intimetei, trimisă prin fax, prin care s-a solicitat respingerea recursului și judecarea cauzei în lipsă.

Curtea, în urma deliberării, în baza înscrisurilor existente la dosar apreciază că, prezenta cauză este în stare de judecată, declară închisă faza probatorie și o reține în pronunțare.

CURTEA

Prin sentința civilă nr. pronunțată la data de 05.02.2010 de Tribunalul M în dosarul nr. /2009 a fost admisă acțiunea în contencios administrativ fiscal precizată de reclamanta S.C. SRL în contradictoriu cu pârâta Direcția Finanțelor Publice M și, în consecință a fost anulată Decizia nr. din 27.XI.2008 emisă de Direcția Finanțelor Publice M – Biroul de soluționare a contestațiilor și obligă pe pârâtă să procedeze la soluționarea pe fond a contestației formulate de societatea reclamantă.

Pentru a pronunța această soluție instanța a reținut că prin Decizia nr. din 27.XI.2008, Direcția Generală a Finanțelor Publice M – Biroul de Soluționare a Contestațiilor a respins ca nedepusă în termen contestația formulată de S.C. SRL B.

În considerentele deciziei s-a reținut în esență că actele fiscale atacate au fost comunicate contestatoarei la 20.08.2008 iar contestația a fost depusă doar la 5.XI.2008, peste termenul de 30 zile reglementat de lege.

Prin cererea înregistrată sub nr. din 8.08.2008 administratorul S.C. SRL a solicitat organului de inspecție fiscală să replanifice controlul stabilit pentru 11.08.2008 la o altă dată, care să nu fie mai repede de luna octombrie 2008, motivat de faptul că nu va fi în România, fiind plecat în Argentina.

Față de această situație, este explicabilă restituirea scrisorii expediate cu confirmare de primire, prin care pârâta a încercat să comunice decizia de impunere și raportul de inspecție întocmit în urma controlului efectuat în lipsa reprezentantului legal al societății și în prezența unei persoane fără calitate, nefiind desemnate alte persoane care să reprezinte legal societatea comercială în România .

În contextul celor de mai sus și având în vedere că actele contestate au fost comunicate procedural avocatului reclamantei abia la 21.X.2008 iar contestația a fost înregistrată la 5.XI.2008, instanța consideră că aceasta a fost depusă în termenul de 30 de zile reglementat de art. 207 din O.G. nr. 92/2003, actualizată.



Din perspectiva celor descrise anterior și ținând seama de dispozițiile art. 213 raportat la cele ale art. 218 din actul normativ menționat, tribunalul consideră că decizia atacată este nelegală, ipoteză în care a admis acțiunea, conform dispozitivului.

Pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice M. [redacted] a formulat recurs împotriva acestei hotărâri solicitând casarea sentinței civile și trimiterea cauzei spre rejudecare iar în justificarea poziției procesuale adoptate a învederat că s-a făcut comunicarea și prin publicitate prin afișarea anunțului nr. [redacted] din 20 august 2008 la sediul Activității de Inspecție Fiscală M. [redacted] și pe pagina de internet ANAF M. [redacted] devenind astfel incidente dispozițiile art.207 C.pr.fiscală cu privire la termenul de depunere a contestației, în raport de momentul la care se consideră a fi fost comunicat actul respectiv 5 septembrie 2008 iar contestația depusă la 5.11.2008 apare ca fiind înregistrată după [redacted] de zile de la comunicare.

Recurenta învederează că sentința apare ca fiind nemotivată având în vedere că argumentele prezentate nu au fost înlăturate de către prima instanță deși la dosarul cauzei se găsește corespondența purtată de organele de inspecție fiscală cu reprezentantul societății în perioada derulării inspecției fiscale care confirmă respectarea procedurii de verificare și a drepturilor contribuabilului refuzul de a înmâna a doua oară efectuarea inspecției fiscale fiind motivată și bazată pe prevederile legale.

Intimata S.C. [redacted] SRL prin întâmpinarea formulată a subliniat că se opune admiterii recursului declarat întrucât instanța a reținut în mod corect că s-a ridicat actul de control la data de 21.10.2008 iar contestația a fost formulată la 5.11.2008 deci în termenul de 6 luni de la data comunicării iar motivarea contestației bazată pe dispozițiile art.44 alin.2 lit.c și d și alin.3 din Codul fiscal nu poate fi primită având în vedere dispozițiile art.44 alin.4 C.fiscal și art.86¹ C.pr.civ.

Analizând recursul promovat Curtea reține următoarele:

Reclamanta S.C. [redacted] SRL prin acțiunea introductivă de instanță a solicitat anularea deciziei nr. [redacted]/27.11.2008 a Direcția Generală a Finanțelor Publice M. [redacted] - Biroul de Soluționare a Contestațiilor dată în soluționarea contestației împotriva deciziei de impunere nr. [redacted]/20.08.2008 și a raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 20.08.2008 iar în motivare s-a învederat că apreciază că această contestație nu este tardivă întrucât organul fiscal nu a avut confirmarea comunicării actului de control și a deciziei de imputare.

Direcția Generală a Finanțelor Publice M. [redacted] - Biroul de Soluționare a Contestațiilor prin decizia nr. [redacted]/27.11.2008 a respinsă ca nedepusă în termen contestația formulată de S.C. [redacted] SRL reținând că din interpretarea coroborată a disp. art.27 alin.1 din OG nr92/2003 cu disp. art.44 alin.2 lit.c și d și alin.3 din OG nr.92/2003 contestația apare ca fiind depusă cu o întârziere de 31 de zile ori având în vedere și disp. art.213 alin.5 potrivit căror organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond iar când se constată că acestea sunt întemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.

Procesul verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate întocmit sub nr. [redacted]/16.09.2008 reține că întrucât actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitățile de comunicare prev. la art.44 alin.2 lit.a,b și c din OG nr.92/2003 s-a procedat în conformitate cu art.44 alin.3 la comunicarea actului administrativ fiscal prin publicitate fiind afișat la data de 20 august 2008 concomitent la sediul Activității de Inspecție Fiscală M. [redacted] și pe pagina de internet www.mfinante.ro anunțul nr. [redacted]/20.08.2008 anunțul fiind retras la data de 5 septembrie 2008.

Correspondența purtată între părți confirmă că subsecvent avizului de inspecție fiscală contestatoarea a formulat cerere de amânare a controlului având în vedere că reprezentantul legal se află în I. [redacted] și nu pot fi comunicate nici documentele solicitate în România cerere înregistrată sub nr. [redacted] din 22 iulie 2008 aprobată la aceeași dată dispunându-se amânarea pentru data de 11 august 2008.

Contestatoarea prin cererea înregistrată sub nr. [redacted]/08.08.2008 a formulat o altă cerere de amânare a inspecției fiscale însă această cerere prin adresa emisă sub același număr și la aceeași dată comunicată la 18.08.2008 unui reprezentant al societății a fost respinsă învederându-se că în baza art.2 lit.f din ordinul ANAF nr. [redacted]/2007 suspendarea inspecției fiscale la cererea contribuabilului se poate acorda numai o singură dată astfel că se va proceda la reluarea inspecției fiscale raportul urmând a fi întocmit în baza documentelor prezentate.

Comunicarea actului administrativ fiscal se realizează în conformitate cu dispozițiile art.44 din OG nr.92/2003 de către autoritatea emitentă.

Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. În situația contribuabililor fără domiciliu fiscal în R. [redacted] care și-au desemnat imputernicit

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.

Actul administrativ fiscal se comunică după cum urmează: prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent și primirea actului administrativ fiscal de către acesta sub semnătură, data comunicării fiind data ridicării sub semnătură a actului; prin remiterea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal de către persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, data comunicării fiind data remiterii sub semnătură a actului; prin poștă, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, precum și prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia; prin publicitate, modalitățile instituite de legiuitor putând fi aplicate atât alternativ cât și concomitent.

Interpretarea textului legal relevă că dacă nici una din modalitățile prevăzute cu prioritate nu poate fi realizată se va proceda la comunicarea actului prin publicitate.

Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. În cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevăzute la art. 35, afișarea se face, concomitent, la sediul acestora și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective. În lipsa paginii de internet proprii, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului județean. În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului, astfel că dispozițiile legale enunțate cuprinse în art.44 alin.3 din OG nr.92/2003 confirmă că reprezintă o modalitate de comunicare alternativă și comunicarea prin publicitate.

Organele emitente prioritar comunicării prin publicitate au procedat la comunicarea actului administrativ-fiscal prin poștă, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire iar subsidiar eșecului realizat la această modalitate de comunicare s-a procedat la comunicarea prin publicitate astfel cum este aceasta prevăzută de art.44 alin.3 din OG nr.92/2003.

Legiuitorul a stabilit prin prevederile art.44 alin.4 că dispozițiile Codului de procedură civilă privind comunicarea actelor de procedură sunt aplicabile în mod corespunzător ori dispozițiile art.86 și următoarele reglementează modalități de comunicare identice chiar și în ceea ce privește asigurarea comunicării prin publicitate în anumite cazuri astfel că aserțiunile intimitei referitoare la nerespectarea dispozițiilor C.pr.civ. în procedura de comunicare a documentelor nu pot fi primite pentru considerentele evidențiate anterior.

Justificarea restituirii scrisorii expediate cu confirmare de primire în raport de cererea formulată în vederea prorogării inspecției fiscale nu poate fi apreciată ca fiind viabilă având în vedere că s-a comunicat refuzul autorității de amânare a inspecției fiscale prin raportare la dispozițiile art.2 lit.f din Ordinul ANAF nr.708/2006 astfel că de la acel moment culpa efectuării controlului în lipsa reprezentantului contribuabilului și a imposibilității comunicării rezultatului inspecției realizate aparține reprezentanților contribuabilului astfel că nu poate fi invocată propria culpă în vederea justificării unor demersuri realizate cu ignorarea termenelor legale instituite în vederea exercitării drepturilor asigurate.

Decizia nr. [redacted] din 27.12.2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice M [redacted] - Biroul de Soluționare a Contestațiilor apare ca fiind temeinică aplicarea riguroasă a dispozițiilor legale corect apreciate ca fiind incidente respectiv a disp. art.207 alin.1 din OG nr.92/2003 coroborat cu disp. art.44 alin.2 lit.c,d și alin.3 și alin.4 din același act normativ în aplicarea prevederilor art.213 alin.5 din OG nr.92/2003 și a dispozițiilor pct.13.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 aprobat prin Ordinul Președintelui ANAF nr. [redacted]/2005, iar sentința pronunțată de tribunal apare ca fiind realizată greșita interpretare și aplicare a dispozițiilor legale enunțate anterior, calcularea termenului de la momentul predării reprezentantului legal a raportului de inspecție relevând o greșită apreciere și interpretare a prevederilor dispozițiilor art.44 din nr. OG nr.92/2003 referitoare la momentul la care se consideră comunicate actele chiar și într-o manieră compatibilă cu normele Codului de procedură civilă.

Curtea apreciază raportat la aceste considerente, în opinie majoritară că recursul promovat este întemeiat iar prima instanță a interpretat eronat prevederile legale determinate ca fiind incidente în cauză astfel că fiind prezent motivul de recurs prev. de art.304 pct.9 C.pr.civ., în temeiul dispozițiilor art.312 C.pr.civ. Curtea cu majoritate de voturi va admite recursul declarat de DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE M [redacted] împotriva sentinței civile nr. [redacted] din 05.02.2010 pronunțată în dosarul nr. [redacted]/2009 al Tribunalului M [redacted] pe care o va modifica în sensul respingerii acțiunii formulate de reclamanta S.C. [redacted] SRL.

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:

Cu majoritate de voturi:

Admite recursul declarat de DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
M. [REDACTAT] împotriva sentinței civile nr. [REDACTAT] din 05.02.2010 pronunțată în dosarul nr.
[REDACTAT]/2009 al Tribunalului M. [REDACTAT] pe care o modifică în sensul respingerii acțiunii
formulate de reclamanta S.C. [REDACTAT] SRL.

Decizia este irevocabilă.

Pronunțată în ședința publică din 28.06.2010.

PREȘEDINTE

[REDACTAT]
Plecat în C.O. semnează
Președintele instanței
[REDACTAT]

JUDECĂTOR

[REDACTAT]

GREFIER

[REDACTAT]

Red.A.C./S.M.D.
4 ex./30.06.2010
Jud. fond. [REDACTAT]

OPINIE SEPARATĂ,

Contrar soluției exprimate cu votul majorității membrilor completului de judecată, apreciez că soluția care se impune a fi pronunțată este aceea de respingere a recursului pârâtei cu consecința menținerii în întregime a hotărârii recurate pentru următoarele considerente:

Reclamanta SC [REDACTAT] SRL este o persoană juridică română și are ca **unic reprezentant legal**, pe teritoriul României, pe administratorul acesteia, numitul [REDACTAT] [REDACTAT] care este cetățean străin, cu domiciliul în străinătate.

Probele administrate în cauză relevă împrejurarea că urmare a comunicării privind efectuarea inspecției fiscale, comunicare realizată de către pârâtă prin organele sale abilitate, reprezentantul legal al reclamantei, administratorul societății, numitul [REDACTAT] [REDACTAT], a solicitat amânarea acesteia pentru o altă dată motivat de faptul că acesta este plecat din țară și nu va putea pune la dispoziția organelor de control actele solicitate, cererea acestuia fiind formulată la data de 22 iulie 2008; această cerere a fost aprobată de către pârâtă și s-a fixat drept dată pentru inspecția fiscală 11 august 2008, răspunsul pârâtei fiind comunicat unui delegat al reclamantei la data de 30 iulie 2008.

Ulterior acestui moment, reprezentantul legal al reclamantei, prin cererea înregistrată la pârâtă la data de 08 august 2008, solicită o nouă amânare a controlului arătând că în perioada menționată se află în concediu de odihnă împreună cu familia, în Argentina și că îi este imposibil să fie în România pentru a asigura efectuarea inspecției fiscale, solicitând, totodată o replanificare a acestuia ulterior lunii octombrie 2008, când putea fi prezent în țară.

La data de 18 august 2008, pârâta predă unei **persoane a cărei calitate și legătură cu reclamanta nu este precizată**, adresa prin care aceasta îi comunică administratorului reclamantei că cererea de amânare a controlului a fost respinsă, nefiind posibilă o nouă amânare potrivit Ordinului ANAF nr.1182/2007.

După cum rezultă din cuprinsul acestui act, persoana care a ridicat înscrisul a semnat pentru preluarea lui și a menționat că *il va preda destinatarului respectiv administratorului societății întrucât acesta se va afla în țară întrucât la acel moment este în concediu.*

Probele existente la dosar relevă împrejurarea că activitatea de control a reclamantei a avut loc în luna august 2008 și s-a finalizat prin încheierea **raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere cu nr. [REDACTAT] din data de 20 august 2008.**



În ziua următoare, la **21 august 2008**, pârâta a procedat la îndeplinirea procedurii de comunicare a actului administrativ fiscal prin afişare, întocmind anunţul individual cu nr. [redacted] din data de 20 august 2008 (f.57); ulterior, la **data de 12.09.2008**, pârâta a procedat la comunicarea către reclamantă, la sediul acesteia, a actelor administrative fiscale, dovadă fiind corespondenţa derulată prin intermediul scrisorii recomandate cu confirmare de primire (f.60).

Corespunde realităţii că potrivit art.44 C.pr.fiscală, comunicarea actelor administrativ fiscale se poate realiza şi prin publicitate, însă, legiuitorul a reglementat-o cu titlu de excepţie şi ca *modalitate subsidiară de comunicare* pentru ipoteza în care nici una dintre celelalte modalităţi nu au dat rezultate.

Şi este aşa întrucât potrivit art.44 din actul normativ amintit mai sus, actul administrativ fiscal se comunică după cum urmează:

- prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent şi primirea actului administrativ fiscal de către acesta sub semnătură, data comunicării fiind data ridicării sub semnătură a actului;

- prin remiterea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal de către persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, data comunicării fiind data remiterii sub semnătură a actului;

- prin poştă, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, precum şi prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal şi confirmarea primirii acestuia;

- prin publicitate, modalităţile instituite de legiuitor putând fi aplicate atât alternativ cât şi concomitent.

În speţă, însă, probele existente au evidenţiat fără echivoc împrejurarea că pârâta a procedat direct la comunicarea actului administrativ fiscal către reclamantă *prin publicitate*, cunoscând că reprezentantul legal al reclamantei nu se află în ţară şi că astfel nu va putea lua la cunoştinţă despre conţinutul actelor de control şi nu le va putea contesta astfel în termen.

Împrejurarea că ulterior, la data de 16 septembrie 2008, prin adresa cu nr. [redacted] pârâta întocmeşte un proces verbal de comunicare prin publicitate nu poate prezenta relevanţă juridică întrucât din chiar conţinutul acestuia rezultă fără echivoc că actul administrativ fiscal a fost afişat la data de 20 august 2008 – deci, la data întocmirii actului administrativ fiscal - iar anunţul privind publicarea a fost retras la data de 05 septembrie 2008.

Rezultă, aşadar, că în speţă, organele administrativ fiscale nu au asigurat comunicarea corespunzătoare a actului administrativ fiscal şi astfel dreptul reclamantei de a se putea apăra şi apoi, de a avea acces la o instanţă i-au fost nesocotite şi am apreciat că doar anularea deciziei pronunţate în soluţionarea contestaţiei de către pârâta este în măsură să asigure aceste minime garanţii pe seama reclamantei.

Adoptarea acestei soluţii, ar fi dat eficienţă practicii constante a Curţii Europene a Drepturilor Omului care statuează că autorităţile trebuie să asigure aplicarea normelor cu claritate şi o coerenţă rezonabilă pentru a evita posibila insecuritate juridică şi incertitudinea pentru subiectele de drept vizate de măsurile care însoţesc aplicarea acestei soluţii.

De altfel, Curtea a statuat constant că revine în primul rând instanţelor naţionale competenţa de a interpreta legislaţia internă, fiind vorba în special de reguli de natură procedurală, rolul său limitându-se la a verifica compatibilitatea cu Convenţia a efectelor unei asemenea interpretări (Cauza *Tejedor Garcia împotriva Spaniei*, Hotărârea din 16 decembrie 1997, *Culegere de hotărâri şi decizii* 1997-VIII, paragraful 31, p. 2.796). Cum Convenţia nu îşi propune să garanteze drepturi teoretice sau iluzorii, ci drepturi concrete şi efective (Cauza *Artico împotriva Italiei*, Hotărârea din 13 mai 1980, seria A nr. 37, p. 16, paragraful 33), dreptul la un proces echitabil nu poate fi considerat efectiv decât dacă cererile şi observaţiile părţilor sunt într-adevăr "auzite", adică examinate conform normelor de procedură de către tribunalul sesizat (Cauza *Van de Hurk împotriva Olandei*, Hotărârea din 19 aprilie 1994, seria A nr. 288, p. 19, paragraful 59, şi Cauza *Dulaurans împotriva Franţei*, Hotărârea din 21 martie 2000, Cererea nr. 34.553/1997, paragraful 33).

JUDECĂTOR
[redacted]

