



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluții
Contestațiilor



Str. Apolodor nr.17
Sector 5, .X.,
CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336 85 48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 77 / 2017
privind soluționarea contestației depuse de
.X. SRL, înregistrată la Direcția generală de soluționare a
contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare
Fiscală sub nr. A-SLP 306/06.02.2017

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr.TMR-DGR .X./27.01.2017, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.A-SLP 306/06.02.2017, asupra contestației formulate de **.X. SRL**, cu sediul în .X., Str. .X., județul .X., având cod de înregistrare fiscală .X., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr..X./2015, prin avocat .X., conform împuternicirii avocațiale seria TM .X., anexată în original la dosarul cauzei.

Contestația a fost formulată pentru suma totală de **.X. lei**, împotriva următoarelor acte administrativ fiscale:

1. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TM .X./17.11.2016 (denumită în continuare „Decizia de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016”) emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TM .X./17.11.2016, pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de **.X. lei**
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**;

2. Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..X./07.12.2016 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., pentru suma de **.X. lei** reprezentând penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere;

3. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./07.12.2016 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- accesorii în sumă de **.X. lei** aferente impozitului pe profit
- accesorii în sumă de **.X. lei** aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, .X. SRL contestă și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016.

În ceea ce privește Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016, întrucât competența de soluționare a contestației aparține Serviciului specializat de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice .X., cuantumul obligațiilor fiscale pentru care nu a fost modificată baza de impozitare fiind sub plafonul de .X. lei (așa cum rezultă din adresa Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A-SLP 513/01.03.2017, aferent perioadei verificate din punct de vedere al impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, respectiv 19.02.2015 – 30.06.2015, .X. SRL a depus la organul fiscal teritorial un număr de două declarații cod 100 privind impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, respectiv pentru trim.I și trim.II 2015, suma declarată fiind 0 (zero) lei), pentru o mai bună administrare a cauzei, la solicitarea Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor, președintele ANAF a aprobat delegarea competenței de soluționare a contestației în conformitate cu prevederile art.4 alin. 1 din OPANAF nr.3740/2015 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare.

În ceea ce privește Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..X./07.12.2016 și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./07.12.2016, raportat la data emiterii acestora, respectiv 07.12.2016 și la data înregistrării contestației la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., respectiv 16.01.2017, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.272 alin.(5) lit.a) și d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este legal investită să analizeze contestația formulată de .X. SRL.

A. Referitor la Decizia de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016 și la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulată de .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016 și Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016, în condițiile în care acestea au fost formulate în afara termenului legal de exercitare a căii administrative de atac.

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate la .X. SRL, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr. F-TM .X./17.11.2016 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016, comunicate societății contestată la data de 22.11.2016, prin remitere sub semnătură, așa cum rezultă din adresa Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. nr..X./21.11.2016, anexată în copie la dosarul cauzei, de comunicare a titlurilor de creanță menționate mai sus, purtând și amprenta ștampilei .X. SRL.

Potrivit acestei adrese, Decizia de impunere nr. F-TM .X./17.11.2016 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016 au fost remise sub semnătură doamnei .X., în calitate de împuternicit al .X. SRL, aceasta fiind, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr.F-TM .X./17.11.2016, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, persoana desemnată să reprezinte societatea pe durata inspecției fiscale, conform împuternicirii notariale nr.X/11.07.2016.

Împotriva Deciziei de impunere nr. F-TM .X./17.11.2016 și Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016, .X. SRL a formulat contestație, aceasta fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. sub nr..X. din data de 16.01.2017, potrivit ștampilei aplicată de registratura acestei instituții, pe originalul contestației, anexată la dosarul cauzei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

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

Potrivit prevederilor art.75 din același act normativ, *“Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul fiscal, de prezentul cod, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legislația fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă, republicat.”*

iar art.181 alin.(1) pct.2 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

“(1) Termenele, în afară de cazul în care legea dispune altfel, se calculează după cum urmează:

2. când termenul se socotește pe zile, nu intră în calcul ziua de la care începe să curgă termenul, nici ziua când acesta se împlinește.”

Aceleași dispoziții se regăsesc și la pct.3.7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, 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** Deciziei de impunere contestată.

Astfel, Decizia de impunere nr. F-TM .X./17.11.2016 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016 au fost comunicate societății în data de **22.11.2016**, care reprezintă data de la care începe să curgă termenul de 45 de zile și care se sfârșește în data de **09.01.2017**, inclusiv.

Așa cum rezultă din adresa Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. nr. .X./16.02.2017, anexată la dosarul cauzei, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A-SLP 426/16.02.2017, contestația formulată de .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-TM .X./17.11.2016 a fost înregistrată la registratura Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. sub nr..X./16.01.2017, fără a avea în anexă un plic sau un alt document din care să rezulte faptul că aceasta a fost depusă prin poștă.

În consecință, se reține că .X. SRL, a depus contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-TM .X./17.11.2016 și Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016, după **55 zile** de la data comunicării acesteia, deci peste termenul de 45 de zile prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de

procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, încălcându-se astfel dispozițiile imperative referitoare la termenul de depunere.

Totodată, se reține că neexercitarea căii de atac în termenul legal atrage decăderea, astfel încât .X. SRL a pierdut dreptul procedural ca urmare a neexercitării sale înăuntrul termenului statornicit de lege și faptul că speței îi sunt aplicabile și prevederile art.185 alin.(1) din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, care stipulează:

“Nerespectarea termenului. Sancțiuni

(1) 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, reprezentând o sancțiune pentru pasivitatea persoanei împotriva căreia curge termenul de decădere prin pierderea însuși a dreptului subiectiv.

Întrucât nu au fost respectate condițiile procedurale cu privire la termenul de depunere a contestației, deși în cuprinsul deciziei atacate emisă de organele de inspecție din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. 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 nr. F-TM .X./17.11.2016 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016, astfel încât contestația formulată de .X. SRL, se va 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:

“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.”

B. În ceea ce privește Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..X./07.12.2016 și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./07.12.2016

Referitor la suma de .X. lei reprezentând:

- **penalități de nedeclarare în sumă de .X. lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..X./07.12.2016,**
- **acesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit și accesorii în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./07.12.2016,**

cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care societatea nu aduce argumente, nu depune niciun document și nu invocă niciun temei legal în susținerea propriei cauze prin care să infirme constatările organelor fiscale.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..X./07.12.2016, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., organele fiscale au stabilit, în temeiul art.98 lit. c) și art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, obligații de plată în sumă de .X. lei reprezentând penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

De asemenea, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./07.12.2016, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., organele fiscale au stabilit, în temeiul art.88 lit. c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, obligații de plată în sumă de .X. lei reprezentând accesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit și accesorii în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Documentul prin care au fost individualizate obligațiile fiscale principale mai sus menționate este Decizia de impunere nr. F-TM .X./17.11.2016.

.X. SRL, prin contestația formulată, deși înțelege să conteste Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..X./07.12.2016 și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./07.12.2016, emise de Administrația Județeană a Finanțelor

Publice .X., nu aduce argumente, nu depune niciun document și nu invocă niciun temei legal în susținerea propriei cauze prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, referitoare la suma de .X. lei reprezentând accesorii, astfel cum a fost aceasta detaliată mai sus.

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

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază”.

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică :

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

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora :

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

„ART. 276 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

precum și cele ale art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„ART. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale:

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Se reține că, deși societatea contestatară precizează faptul că se îndreaptă și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..X./07.12.2016, precum și a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./07.12.2016, nu aduce niciun argument privind modul de calcul al accesoriiilor, perioada pentru care acestea au fost calculate sau orice alt motiv care să sublinieze o neregularitate în privința stabilirii accesoriiilor.

În ceea ce privește „înscrisurile” depuse de societate în susținerea contestației, înregistrate la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. sub nr..X./02.03.2017, transmise de această instituție Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor unde au fost înregistrate sub nr.A-SLP 600/09.03.2017, se reține că acestea reprezintă scrisori de transport și facturi care ar fi putut fi analizate în cadrul contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016, însă așa cum s-a reținut la pct.A din prezenta decizie, aceasta a fost respinsă ca nedepusă în termen și întrucât .X. SRL nu aduce vreun argument referitor la modul de calcul al accesoriiilor menționate mai sus, aceste documente nu influențează calculul de accesorii stabilit de organul fiscal competent.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarei, ci un imperativ al interesului personal al aceleia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.3250/18.06.2010, se reține că: *„motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile (actualmente 45 de zile) în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Organul de soluționare a contestației reține că organele fiscale au stabilit suplimentar prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..X./07.12.2016, penalități de nedeclarare în sumă de .X. lei, iar prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./07.12.2016 accesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit și accesorii în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Întrucât societatea nu a depus documente, nu a adus argumente și nu a invocat temeuri de drept în susținerea propriei cauze, cu privire la perioada de calcul, cota aplicată și numărul de zile, se reține că organul de soluționare a contestației nu se poate investi pe fondul cauzei pentru acest capăt de cerere.

Astfel, având în vedere reținerile de mai sus, în baza prevederilor art. 279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge ca nemotivată contestația formulată de .X. SRL, împotriva**

- **Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..X./07.12.2016** emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., **în ceea ce privește penalitățile de nedeclarare în sumă de .X. lei**
- **Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./07.12.2016** emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., **în ceea ce privește suma de .X. lei** reprezentând accesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit și accesorii în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, se

DECIDE

1. Respingerea ca nedepusă în termen a contestației formulată de .X. SRL împotriva:

a) Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul e inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TM .X./17.11.2016 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TM .X./17.11.2016, **pentru suma totală de .X. lei** reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de **.X. lei**
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**.

b) Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-TM .X./17.11.2016, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TM .X./17.11.2016.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de .X. SRL împotriva:

a) Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..X./07.12.2016 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., în ceea ce privește penalitățile de nedeclarare în sumă de .X. lei.

b) Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./07.12.2016 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., în ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând:

- accesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit
- accesorii în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL
.X.**