

DECIZIA nr. xxx din xxx
privind soluționarea contestației formulate de
xxx din xxx

Cu adresa nr. xxx, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice xxx** sub nr. xxx, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice xxx - Inspecție Fiscală** a înaintat dosarul contestației formulate de **S.C. xxx S.R.L.** din xxx, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. xxx din xxx*, act administrativ fiscal emis de A.J.F.P. xxx - Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. xxx din xxx.

S.C. xxx S.R.L. are sediul social în xxx, este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. xxx și deține codul de identificare fiscală nr. xxx. Obiectul principal de activitate al societății comerciale îl reprezintă "*Lucrări de construcție a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale*" - cod CAEN 4120.

Obiectul contestației îl constituie suma de xxx lei reprezentând:

- xxx lei – impozit pe profit;
- xxx lei – taxa pe valoarea adăugată;
- xxx lei – impozit pe venituri din alte surse.

Având în vedere prevederile art. 280 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct. 9.3. și 9.4. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul A.N.A.F. nr. 3741/2015, se va analiza în primul rând dacă contestația a fost depusă în termenul legal, deoarece numai în condițiile depunerii contestației în termenul legal se va putea proceda la analiza pe fond a contestației.

- **Legea nr. 207/2015** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare prevede:

"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.

- **Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015** privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin **Ordinul A.N.A.F. nr. 3741/2015** precizează:

"9.3. Organul de soluționare competent va verifica existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației.

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 aceluiași tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc.

În fapt, Decizia de impunere nr. xxx din xxx a fost comunicată S.C. xxx S.R.L. prin remiterea sub semnătură administratorului societății în persoana doamnei xxx în data de xxx, conform copiei adresei nr. xxx din xxx, existentă la dosarul contestației.

Având în vedere modalitatea de comunicare a deciziei contestate se constată faptul că au fost respectate prevederile art. 47 alin. (13) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

"Art. 47. - Comunicarea actului administrativ fiscal [...]

(13) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie poate fi comunicat și prin remiterea, sub semnătură, la sediul organului fiscal emitent ori de câte ori contribuabilul/plătitorul sau împuternicitul ori curatorul acestora se prezintă la sediul organului fiscal și solicită acest lucru."

Notă: "Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679"

Împotriva Deciziei de impunere nr. **xxx** din **xxx**, S.C. **xxx** S.R.L. a depus contestație înregistrată la registratura A.J.F.P. **xxx** sub nr. **xxx** din **xxx**, conform ștampilei aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației.

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

"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. [...]."*

Potrivit **art. 75** din același act normativ:

"Art. 75. - Calcularea termenelor

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."

Totodată, în conformitate cu prevederile **art. 181 din Legea nr.134/2010** privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 181. - Calculul termenelor

(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; [...]*

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

Aceleași dispoziții se regăsesc explicitate și la **pct. 3.7 din Instrucțiunile** pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin **Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015**.

Din conținutul *Deciziei de impunere nr. xxx din xxx*, *decizie contestată*, se reține că a fost menționată posibilitatea de a fi contestată, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația:

"În conformitate cu art. 268 și 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, împotriva prezentului act administrative fiscal se poate formula contestație, care se depune, în termen de 45 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii."

Prin urmare, în speța supusă soluționării, termenul de depunere a contestației este de 45 de zile, conform prevederilor art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

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.

Astfel, *Decizia de impunere nr. xxx din xxx* a fost comunicată societății în data de **xxx**, termenul de 45 de zile începând să curgă cu data de **xxx** și se împlinește în ziua de **xxx** (a 45-a zi), ultima zi de depunere a contestației fiind luni **xxx** (nu a fost socotită nici ziua de la care începe să curgă termenul, nici ziua când s-a împlinit termenul și, deoarece contestația trebuia depusă inclusiv în data de **xxx** care este zi nelucrătoare - sâmbătă, urmată de o altă zi nelucrătoare - duminică, termenul s-a prelungit până în data de **xxx** - luni, prima zi lucrătoare).

Din actele existente la dosarul cauzei reiese că S.C. **xxx** S.R.L. a depus și înregistrat contestația formulată împotriva *Deciziei de impunere nr. xxx din xxx* în data de **xxx**, cu o **întârziere de 29 de zile** față de termenul legal 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.

De asemenea, se reține că neexercitarea căii de atac în termenul legal atrage decăderea, astfel încât S.C. **xxx** S.R.L. 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, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"Art. 185. 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 finalul deciziei atacate emise de organele fiscale din cadrul A.J.F.P. **xxx** – Inspecție fiscală s-a precizat calea de atac pe care societatea o are la dispoziție și termenul în care o poate exercita, aceasta a decăzut din dreptul de a ataca Decizia de impunere nr. **xxx** din **xxx**. Prin urmare, contestația formulată de S.C. **xxx** S.R.L. împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. xxx din xxx va fi respinsă ca nedepusă în termenul legal*, fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei, potrivit prevederilor art. 280 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

"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 Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015:

"12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

Referitor la contestarea Raportului de inspecție fiscală nr. xxx din xxx, menționăm că raportul de inspecție fiscală nu reprezintă un act administrativ fiscal, este un act care stă la baza întocmirii deciziilor de impunere care reprezintă acte administrative fiscale.

Referitor la contestația îndreptată împotriva Dispoziției nr. xxx din xxx privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, din analiza documentelor existente la dosarul contestației, se constată că aceasta a fost soluționată de către A.J.F.P. **xxx** – Activitatea de inspecție fiscală, prin Decizia nr. **xxx** (existentă în copie la dosarul contestației), A.J.F.P. **xxx** – Activitatea de inspecție fiscală fiind organul fiscal competent în soluționarea acesteia, având în vedere prevederile art. 272 alin. (1), (2) și (6) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 272 - Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.

(2) Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:

a) creanțe fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;

b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;

c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);

d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice. [...]

(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) **se soluționează de către organele fiscale emitente**.[...]"

Referitor la contestația înregistrată la registratura A.J.F.P. **xxx** sub nr. **xxx** din **xxx**, îndreptată împotriva Procesului verbal încheiat în data de xxx având nr. de înregistrare xxx,

Notă: "Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679"

contestație formulată de **xxx**, din analiza documentelor existente la dosarul contestației se constată că **S.C. xxx S.R.L.** a mai formulat o contestație împotriva Procesului verbal încheiat în data de **xxx înregistrată** la A.J.F.P. **xxx** sub nr. **xxx**, contestație semnată de **xxx** și care a fost soluționată de către A.J.F.P. **xxx** – Inspecție fiscală prin Decizia nr. **xxx** din **xxx**, existentă în copie la dosarul contestației.

Din sesizarea penală având nr. **xxx** din **xxx**, existentă în copie la dosarul contestației rezultă faptul că Procesul verbal nr. **xxx** a fost încheiat de organele de inspecție fiscală ca urmare a controlului inopinat efectuat la S.C. **xxx S.R.L.**

Conform Instrucțiunilor de completare și utilizare a formularului "Proces – verbal" din anexa nr. 5b la O.M.F.P. nr. 3711/2015 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate în activitatea de inspecție fiscală, publicat în Monitorul Oficial din 28 decembrie 2015:

"Procesul-verbal reprezintă actul de control care se întocmește de către organele de inspecție fiscală în cazul efectuării, în condițiile legii, a unei constatări la fața locului, precum și în cazul controlului inopinat/încrucișat, potrivit prevederilor art. 65 și 135 din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, sau pentru consemnarea unor fapte, în timpul inspecției fiscale, care pot întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni, potrivit prevederilor art. 132 din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare.

Procesul-verbal se întocmește și în cazul în care contribuabilul/plătitorul nu ține sau nu prezintă organului de inspecție fiscală registrul unic de control, pentru consemnarea datei de începere a inspecției fiscale, conform prevederilor art. 123 alin. (2) din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, și se înregistrează la registratura contribuabilului /plătitorului, după caz.

Procesul-verbal se poate încheia și în alte situații prevăzute de lege, inclusiv pe durata efectuării unei inspecții fiscale.

Nu are ca rezultat întocmirea unui act administrative fiscal. [...]

CAPITOLUL II

1. Constatările efectuate în urma desfășurării controlului vor fi prezentate clar și concis, astfel încât să rezulte motivul de fapt și temeiul de drept care au stat la baza fundamentării și stabilirii situațiilor fiscale de fapt. [...]

2. În urma unei acțiuni de control inopinat/încrucișat sau de constatare la fața locului se pot formula propuneri de efectuare a unei inspecții fiscale parțiale sau generale la contribuabilul care a făcut obiectul controlului."

Din prevederile legale enunțate se rețin următoarele:

-procesul verbal reprezintă actul de control care se întocmește de organele de inspecție fiscală în cazul efectuării unei constatări la fața locului, în condițiile legii, în cazul controlului inopinat, încrucișat, pentru consemnarea unor fapte care pot constitui elementele constitutive ale unei infracțiuni, în situația în care contribuabilul nu ține sau nu prezintă organelor de inspecție fiscală registrul unic de control, precum și în alte situații prevăzute de lege;

-în urma acțiunii de control inopinat/încrucișat sau de constatare la fața locului se pot formula propuneri de efectuare a unei inspecții fiscale parțiale sau generale la contribuabilul care a făcut obiectul controlului;

-procesul verbal nu are ca rezultat întocmirea unei decizii de impunere.

Procesele verbale întocmite cu prilejul unui control inopinat nu au caracterul unui act administrativ fiscal deoarece nu stabilesc, nu modifică și nu sting raporturi juridice de natură fiscală dintre contribuabil și stat, acestea nefăcând altceva decât să consemneze o stare de fapt existentă la contribuabilul controlat.

Din cele arătate anterior se reține că procesul verbal nu este un act administrativ fiscal, deci contestația îndreptată împotriva acestuia, nu intră în competența de soluționare a Serviciului Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P. **xxx** având în vedere prevederile art. 272 alin. (1), (2) și (6) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Concluzionând analiza contestației formulată de **S.C. xxx S.R.L.** din **xxx**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. xxx din xxx*, act administrativ fiscal emis de A.J.F.P. **xxx**, în conformitate cu prevederile art. 280 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015

privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca nedepusă în termenul legal pentru suma de **xxx lei** reprezentând:

- **xxx lei** – impozit pe profit;
- **xxx lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **xxx lei** – impozit pe venituri din alte surse.

2. 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.