

DECIZIA nr.198 din 2017
privind soluționarea contestației formulate de
Cabinetul de Avocat X,
înregistrată la DGRFPB sub nr. ...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de AS...FP cu adresa nr. .., înregistrată la DGRFPB sub nr. ..., cu privire la contestația formulată de Cabinetul de avocat X CIF .., cu sediul profesional în București, str....

Obiectul contestației înregistrată la AS..FP sub nr. .., îl constituie TVA în sumă totală de .. lei, astfel :

- .. lei - stabilită prin decizia de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 11/2011 nr. ..;
- .. lei - stabilită prin decizia de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 12/2011 nr. ..;
- .. lei - prin decontul privind TVA pe luna 11 anul 2016 înregistrat la AS..FP sub nr. ...

De asemenea, contribuabilul solicită anularea Titlului executoriu nt. ..și a Somației nr. .. emise în dosarul de executare nr. ...

Având în vedere dispozițiile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de Cabinetul de Avocat X.

1. Referitor la deciziile de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 11/2011 și 12/2011 nr. .. și nr. ..

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 se poate investi cu analiza pe fond a contestației, în condițiile în care contestatarul nu a respectat termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.

În fapt, deciziile de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 11/2011 și 12/2011, nr. .. și nr. .. au fost transmise Cabinetului de avocat X prin poștă cu scrisoarea recomandată nr. .. și returnată de oficiul poștal în data de 18.10.2016 cu mențiunile "reavizat", "expirat termen păstrare", "se aprobă înapoierea".

Deoarece deciziile nu a putut fi comunicate prin poștă, organele fiscale au procedat la comunicarea acestora prin publicitate, respectiv prin publicarea în data de 03.11.2016 a anunțurilor colective nr. .. și nr. .. la sediul organului fiscal și pe pagina de internet a ANAF, întocmindu-se în acest sens procesele-verbale privind îndeplinirea

procedurii de comunicare prin publicitate nr. .și nr. ., astfel că deciziile de impunere se considerată comunicate în termen de 15 zile de la data afișării anunțurilor, respectiv în data de **21.11.2016**.

Contestația a fost depusă de Cabinetul de avocat X la registratura organului fiscal sub nr... în data de **09.03.2017**.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 75, art. 268 și art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Art. 75 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.”

“Art. 268 (1) Impotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.”

“Art. 270 (1) Contestația se depune în termen de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.”

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:

1. când termenul se socotește pe ore, acesta începe să curgă de la ora zero a zilei următoare;

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;

3. când termenul se socotește pe săptămâni, luni sau ani, el se împlinește în ziua corespunzătoare din ultima săptămână ori lună sau din ultimul an. Dacă ultima lună nu are zi corespunzătoare celei în care termenul a început să curgă, termenul se împlinește în ultima zi a acestei luni.

(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 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.

Referitor la comunicarea actului administrativ fiscal, art. 47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală stipulează:

”(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie se comunică contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului acestora, la domiciliul fiscal, direct, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal, sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(...)

(4) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (3), după caz, nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate.

(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.;

(...)

(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.”

Se reține că termenul de 45 de zile 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 atacat, comunicare care se poate face direct - prin ridicarea sub semnătură, prin remiterea sub semnătură, prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire ori prin alte mijloace de comunicare directă - sau prin publicitate, în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat printr-unul din mijloacele de comunicare directă. În situația comunicării prin publicitate, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului, iar termenul de depunere a contestației este de 45 de zile de la data comunicării.

Întrucât trimiterea poștală a fost returnată cu mențiunile ”reavizat”, ”expirat termen păstrare”, ”se aprobă înapoierea”, iar actele administrative fiscale nu au putut fi comunicate prin una din modalitățile de comunicare prevăzute la art. 47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, organele fiscale au procedat în conformitate cu prevederile art. 47 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 la comunicarea actelor administrative fiscale prin publicitate conform proceselor-verbale privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. .. și nr. .. în care la final se menționează:

*”În acest sens, s-a afișat în data de **03.11.2016** concomitent la **sediul Administrației Sector .. a Finanțelor Publice** și pe pagina de internet **www.anaf.ro/anaf/.../anunturi/anunturi_acte_administrative_fiscale** anuntul nr. ..(respectiv ..) din data de 03.11.2016 (DIO- Noiembrie 2011, respectiv decembrie 2011)”.*

Se reține că în comunicările nr. .. și nr. .. “anunt colectiv” se precizează faptul că s-au emis deciziile de impunere din oficiu nr... și nr. .. pe numele contribuabilului Cabinet de avocat X din București, sector ...

Din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă ca deciziile de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 11/2011 și 12/2011 nr. ..și nr. .. au fost comunicate contestatarului **în termen de 15 zile de la data afișării anunțurilor colective** anunțurilor colective nr. .. și nr. .. in data de **03.11.2016**, iar contestația a fost depusa de Cabinetul de avocat X la registratura organului

fiscal sub nr. 28106 în data de **09.03.2017**, **nefiind respectat termenul de contestare de 45 zile prevăzut de legea specială în materie**, respectiv de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, încălcându-se astfel dispozițiile imperative referitoare la termenul de depunere. **Neexercitarea căii de atac în termenul legal atrage decăderea**, astfel încât contestatarul a pierdut dreptul procedural ca urmare a neexercitării sale înăuntrul termenului statornicit de lege.

De asemenea, speței îi sunt aplicabile și prevederile art. 185 alin. (1) din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, 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.

Întrucât nu au fost respectate condițiile procedurale cu privire la termenul de depunere a contestației, deși la finalul deciziilor atacate emise de AS..FP s-a precizat calea de atac pe care o are la dispoziție și termenul în care o poate exercita, contribuabilul a decăzut din dreptul de a ataca deciziile de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 11/2011 și 12/2011, nr. .. și nr. .. astfel încât contestația formulată de Cabinetul de Avocat X 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.”

În ceea ce privește susținerile contestatului precum că deciziile de impunere au fost comunicate la destinatar X și nu la Cabinet de Avocat X la o alta scară decât cea din adresa sediului social (scara .. în loc de scara..), acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât din copia plicului returnat de poștă rezultă că scrisoarea recomandată nr. 108029/05.10.2016 a fost comunicată către Cabinetul de Avocat X, la sediul din București, sector ..

2. Cu privire la capătul de cerere privind contestația formulată împotriva decontului privind taxa pe valoarea adăugată pe luna 11 anul 2016 nr....înregistrat la data de 21.12.2016.

Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate investi cu soluționarea pe fond a capătului de cerere al contestației, în condițiile în care contestația vizează TVA de plată în sumă de .. lei stabilită și înscrisă de contribuabil în decontul privind taxa pe valoarea adăugată .

În fapt, Cabinetul de Avocat X contestă suma de .. lei stabilită și înscrisă de acesta prin decontul privind taxa pe valoarea adăugată pe luna 11 anul 2016 nr... înregistrat la organul fiscal la data de 21.12.2016, sumă ce nu a fost stabilită și înscrisă într-un titlu de creanță sau act administrativ emis de organul fiscal.

În drept, potrivit art. 93, art. 95, art. 102, art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

”Art. 93 - Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) **Creanțele fiscale se stabilesc astfel:**

a) prin **declarație de impunere**, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

”Art. 102 - Forma și conținutul declarației fiscale

(1) Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

(2) **În declarația de impunere contribuabilul/plătitorul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.”**

”Art. 95 - Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.

(...)

(4) **Declarația de impunere întocmită potrivit art. 102 alin. (2) este asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, și produce efectele juridice ale înștiințării de plată de la data depunerii acesteia.**

(5) în situația în care legea nu prevede obligația de calculare a impozitului, declarația de impunere este asimilată unei decizii referitoare la baza de impozitare.”

”Art. 269 - Forma și conținutul contestației

(...)

(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.”**

Potrivit dispozițiilor legale mai sus citate, situația de fapt și documentele anexate la dosarul cauzei, se reține ca suma de .. lei contestată, reprezintă obligația fiscală calculată și declarată de contribuabil, nefiind stabilită și înscrisă de organul fiscal, în speță AS.FP, într-un titlu de creanță susceptibil a fi contestat în temeiul titlului VIII din Codul de procedură fiscală.

Având în vedere și prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform cărora **“Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”** coroborate cu cele ale alin. (6) din același articol, unde se prevede

că **“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”**, rezultă ca organul de soluționare a contestației nu poate proceda la analiza pe fond a cauzei întrucât **obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal** în titlul de creanță, contestația pentru acest capăt de cerere fiind inadmisibilă.

3. Cu privire la Titlul executoriu nr. .. și Somația nr. ..emise în dosarul de executare nr. ...

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București, prin Serviciul Soluționare Contestații 2 are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care acestea se contestă la instanța de judecată.

În fapt, Cabinetul de Avocat X contestă Titlul executoriu nr. ..și Somația nr. .. emise în dosarul de executare nr. .. de Administrația sector.. a Finanțelor Publice.

În drept, art. 272 alin.(1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data înregistrării contestației, reglementează competența organelor de soluționare a contestațiilor respectiv:

“(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 quantum de până la 1 milion lei;**
- b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în quantum 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 quantum, 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.”**

Se reține că CA X a formulat contestație împotriva Titlului executoriu nr. .. și a Somației nr. .., calea de atac fiind reglementată de dispozițiile art. 260 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

”Art. 260 - (3) Contestația poate fi făcută și împotriva titlului executoriu în temeiul căruia a fost pornită executarea, în cazul în care acest titlu nu este o hotărâre dată de o instanță judecătorească sau de alt organ jurisdicțional și dacă pentru contestarea lui nu există o altă procedură prevăzută de lege.

(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență.”

coroborat cu art.373 (2) din Codul de procedură civilă:

“Instanta de executare este judecătoria în circumscriptia careia se va face executarea, în afara cazurilor în care legea dispune altfel”.

Pentru explicitarea prevederilor legale mai sus enunțate, se reține că Înalta Curte de Casație și Justiție a pronunțat Decizia nr. XIV din 5 februarie 2007 privind recursul în interesul legii, în considerentele căreia s-a statuat că: *„Judecătoria în circumscriptia căreia se face executarea îi revine competența să judece în cazul contestației împotriva executării propriu-zise sau al contestației la titlu, atunci când o astfel de contestație vizează un titlu executoriu fiscal ce nu emană de la un organ de jurisdicție, evident, în cazul în care legea nu prevede o altă cale de atac împotriva acestuia.”*

Pentru detalierea concluziei de mai sus, Înalta Curte de Casație și Justiție, în cuprinsul Deciziei anterior precizate, reține următoarele: *„O atare soluție se impune deoarece, în cazul contestării executării silită ce se realizează de către organele administrativ-fiscale în baza unui titlu executoriu fiscal, dreptul comun este reprezentat de normele dreptului civil, material și procesual, iar nu de normele de drept public cuprinse în Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ și, respectiv, Titlul IX din Codul de procedura fiscală, care sunt aplicabile numai la soluționarea acțiunii în anularea sau modificarea obligației fiscale, ce constituie titlu de creanță fiscală”.*

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus, se reține că Serviciul Soluționare Contestații 2 nu are competență de soluționare a contestației împotriva titlului executoriu și a somației în cauză, acestea intrând în competența instanței de judecată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 47, art. 75, art. 93, art. 95, art. 102, art. 260 alin. (4), art. 268, art. 269 (2), art. 270 alin. (1), art. 272 alin.(1), art. 276 alin. (1), art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, art. 181 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, 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

DECIDE

1. Respinge ca nedepusă în termen contestația formulată de Cabinetul de avocat X, împotriva deciziilor de impunere din oficiu pentru impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă pentru perioada de raportare 11/2011 și 12/2011, nr. .. și nr. .. emise de AS..FP, pentru TVA în sumă de .. lei.

2. Respinge ca inadmisibilă contestația Cabinetului de avocat X formulată împotriva decontului privind taxa pe valoarea adăugată pe luna 11 anul 2016 nr... înregistrat la data de 21.12.2016.

3. Constată necompetența materială a Serviciului Soluționare Contestații 2 din cadrul D.G.R.F.P.B. privind contestația formulată de Cabinetul de avocat X împotriva Titlului executoriu nr. .. și a Somației nr. ...

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.