



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală de Soluționarea
a Contestațiilor



romania2019.eu
Președinția României la Consiliul Uniunii Europene



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor, nr. 17, sector 5,
București, CP 050741
Telefon: 021.319.97.54
E-mail: contestatii.anaf@anaf.ro

DECIZIA nr. 000 / 03.2019
privind soluționarea contestației depusă de persoana fizică X,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr.
A_SLP 000/2019

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, asupra contestației formulate de persoana fizică X.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2019, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2019 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, având ca obiect suma de 000 lei, reprezentând:

- 000 lei impozit venit;
- 000 lei dobânzi aferente impozitului pe venit;
- 000 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

În raport de data comunicării actului administrativ-fiscal contestat, 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.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (5) lit. c) 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 este investită să soluționeze contestația formulată de persoana fizică X.

I. Persoana fizică X contestă în totalitate Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2019, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2019 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru următoarele motive:

Contestatarul solicită a se constata că, prin prisma prevederilor art. 126 alin. (2) din Codul de procedură fiscală (incidente potrivit art. 147), raportate la art. 140 alin. (6) din același act normativ (forma aplicabilă speței), aplicabile la data începerii verificării fiscale, respectiv 29.12.2016, procedura verificării fiscale personale ar fi trebuit să înceteze, fără a se emite raport de verificare fiscală și decizie de impunere, ca urmare a depășirii dublului termenului legal de 6 luni în interiorul căruia ar fi trebuit să fie finalizată verificarea.

În același sens, contestatarul invocă prevederile art. 352 alin. 1 și alin. 2 și art. 140 alin. 6 din Codul de procedură fiscală, conform cărora legea aplicabilă trebuie raportată la data la care a fost demarată verificarea situației fiscale personale, respectiv data emiterii avizului (08.12.2016) în care se menționează data începerii inspecției fiscale (29.12.2016).

Mai mult, contestatarul invocă prevederile art. 140 alin. 6 din Codul de procedură fiscală, conform căruia durata efectuării verificării situației fiscale personale nu poate fi mai mare de 6 luni de la data începerii verificării fiscale comunicată, respectiv 12 luni în cazul în care sunt necesare informații din străinătate și precizează că nu au fost solicitate informații din străinătate.

Persoana fizică precizează că verificarea fiscală a început la data de 29.12.2016 (data comunicată prin avizul nr. 000) și s-a finalizat la data de 10.12.2018 (data programată pentru discuția finală), durata totală a procedurii de verificare fiind de 712 zile, în conformitate cu dispozițiile art. 184 din Codul de procedură civilă.

Referitor la perioadele acordate pentru prezentarea unor note explicative, documente sau informații solicitate de organele de verificare în conformitate cu dispozițiile art. 140 alin. 7 din Codul de procedură fiscală, contestatara susține că trebuiau excluse un număr de 328 zile, în conformitate cu dispozițiile art. 184 din Codul de procedură civilă și nu de 349 zile așa cum menționează organele de verificare fiscală în raportul de verificare fiscală contestat, astfel:

- perioada 29.12.2016-13.02.2017 => 47 zile;
- perioada 14.02.2017-06.03.2017 => 21 zile;
- perioada 07.03.2017-05.04.2017 => 30 zile;
- perioada 06.04.2017-11.05.2017 => 36 zile;
- perioada 08.11.2017-07.12.2017 => 30 zile, deși organul fiscal a calculat perioada de suspendare începând cu data de 01.11.2017 prin raportare la data emiterii Notei explicative adresată persoanei fizice Y având nr. 000/2017, această notă explicativă a fost înaintată prin adresa nr. 000/2017, motiv pentru care suspendarea nu poate opera pe o perioadă prealabilă comunicării adresei de solicitare informații. Din acest motiv organul fiscal trebuia să calculeze această perioadă începând cel mai

devreme cu data de 08.11.2017, nefiind în posesia documentelor de comunicare.

Situația este similară și în cazul solicitării către următoarele persoane fizice: Z, V, W, U;

- perioada 15.03.2018-12.04.2018 =>29 zile, sub rezerva comunicării în aceeași zi cu data emiterii solicitării de informații nr. 000/15.03.2018, persoanei fizice U;

- perioada 29.06.2018-19.07.2019 => 21 zile, sub rezerva comunicării în aceeași zi cu data emiterii solicitării de informații nr. 000/29.06.2018;

- perioada 25.07.2018-30.08.2018 => 37 zile, întrucât potrivit dovezilor de comunicare adresa de solicitare informații nr. 000/20.07.2018 precum și Nota explicativă nr. 000/20.07.2018, au fost comunicate în data de 25.07.2018;

- perioada 17.09.2018-20.11.2018 =>65 zile, sub rezerva comunicării în aceeași zi cu data emiterii solicitărilor de informații nr. 000/08.10.2018 și nr. 000/16.10.2018. Potrivit dovezilor de comunicare adresa de solicitare nr. 000/11.09.2018 precum și nota explicativă nr. 000/11.09.2018 au fost comunicate contestatarului în data de 17.09.2018;

- perioada 29.11.2018-10.12.2018 => 12 zile, potrivit mențiunii înscrise pe exemplarul adresei nr. 000/26.11.2018, reiese că înștiințarea în vederea discuției finale a fost comunicată în data de 29.11.2018.

Față de cele prezentate, contestatarul consideră ca având în vedere durata totală a verificării, respectiv 712 zile și excluzând 328 zile, perioada de verificare se întinde pe 384 zile și depășește dublul termenului de 6 luni, astfel raportul de verificare fiscală și decizia de impunere s-au emis cu încălcarea dispozițiilor art. 140 coroborat cu art. 147 și cu art. 126 alin. 2 din Codul de procedură fiscală. Pe cale de consecință, dat fiind că, în lumina aceluiași text normativ, după împlinirea termenului limită, calculat ca dublu al perioadei maxime legale de verificare, intervine încetarea automată a procedurii de control, reiese că atât raportul de verificare fiscală, cât și decizia de impunere contestate au fost întocmite nelegal.

Totodată, persoana fizica susține că nu a primit notificare cu privire la efectuarea verificării prealabile documentară, invocând prevederile art. 138 alin. 5 și alin. 6 din Codul de procedură fiscală, conform cărora organul fiscal are obligativitatea efectuării verificării prealabile documentare.

De asemenea, contestatarul susține că organele de verificare fiscală nu au luat în calcul toate elementele de probă la stabilirea impozitului pe venit aferent anilor 2011-2013, în acest sens sumele apreciate de organele de verificare fiscală ca reprezentând „*venituri suplimentare din surse neidentificate*” nu au acest caracter, sens în care este netemeinică și nelegală calcularea cu privire la respectivele sume a unui impozit pe venit

suplimentar (conform art. 41 lit. i și art. 79¹ din Codul fiscal) și a dobânzilor și penalităților de întârziere aferente acestuia.

II. Urmare verificării fiscale efectuate de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice la persoana fizică X, s-a întocmit Raportul de verificare a situației fiscale personale nr. 000/2019, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. 000/2019, constatându-se următoarele:

Verificarea situației fiscale personale a persoanei fizice X a început la data de 29.12.2016 conform Avizului de verificare fiscală nr. 000/08.12.2016 și s-a finalizat la data de 10.12.2018, dată programată pentru discuția finală.

Prin raportul de verificare fiscală, care a stat la baza deciziei de impunere contestată, organele de verificare fiscală au menționat că la calculul duratei legale a verificării fiscale, în conformitate cu art. 140 alin. 7 și art. 147 coroborat cu art. 126 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, nu au fost incluse un număr de 349 zile aferent atât solicitării de depunere a Declarației de patrimoniu și de venituri și a documentelor justificative conform prevederilor art. 138 alin. 8 din același act normativ cât și a termenelor de prezentare a notelor explicative, clarificărilor și documentelor justificative solicitate contribuabilului și consemnate în documentul Minuta întâlnirii conform prevederilor art. 138 alin. 13 și alin. 14 din același act normativ, astfel:

- perioada 29.12.2016-13.02.2017, pentru solicitarea depunerii Declarației de patrimoniu și de venituri și a documentelor justificative solicitate;

- perioada 14.02.2017-06.03.2017, pentru solicitarea unor informații și documente justificative, printr-o notă explicativă;

- perioada 07.03.2017-05.04.2017, pentru solicitarea unor informații și documente justificative, printr-o notă explicativă;

- perioada 06.04.2017-11.05.2017, pentru solicitarea unor informații și documente justificative, printr-o notă explicativă;

- perioada 01.11.2017-07.12.2017, pentru solicitarea unor informații și documente justificative, prin note explicative adresate unor terțe persoane cu care persoana fizică verificată a avut relații economice;

- perioada 15.03.2018-12.04.2018, pentru solicitarea unor informații și documente justificative, printr-o notă explicativă adresată unei terțe persoane cu care persoana fizică verificată a avut relații economice;

- perioada 29.06.2018-19.07.2019 pentru solicitarea unor informații și documente justificative, printr-o notă explicativă. Plicul cu nota explicativă a fost primit retur de către organele de verificare fiscală;

- perioada 20.07.2018-30.08.2018, pentru solicitarea unor informatii si documente justificative, printr-o nota explicativa adresata persoanei fizice verificata;

- perioada 12.09.2018-20.11.2018, pentru urmatoarele perioade care se suprapun: perioada 11.09.2018-29.10.2018, pentru solicitarea unor informatii si documente justificative, printr-o nota explicativa; perioada 08.10.2018-23.10.2018, pentru solicitarea unor informatii si documente justificative, printr-o nota explicativa; perioada 16.10.2018-07.11.2018, pentru solicitarea unor informatii si documente justificative in vederea clarificarii diferentelor constatate comunicate prin Informare; perioada 08.11.2018-20.11.2018, pentru prezentarea unor informatii si documente justificative in vederea clarificarii situatiei de fapt fiscala solicitate prin minuta din 07.11.2018;

- perioada 26.11.2018-10.12.2018, pentru convocarea la discutia finala.

În urma verificării situației fiscale personale s-au constatat urmatoarele:

- in anul 2011 persoana fizica a utilizat dintr-o sursa neidentificata fonduri in suma de 000 lei, mai mari decat cele provenite din surse impozabile declarate sau din surse neimpozabile identificate in suma de 000 lei, reprezentand, imprumuturi acordate societatilor la care a avut calitate de asociat;

- in anul 2012 persoana fizica verificata a utilizat dintr-o sursa neidentificata fonduri in suma de 000 lei, mai mari decat cele provenite din surse impozabile declarate sau din surse neimpozabile identificate in suma de 000 lei, reprezentand achizitii de bunuri imobile, cheltuieli de trai efectuate si imprumuturi acordate societatilor la care a avut calitatea de asociat;

- in anul 2013 persoana fizica verificata a utilizat dintr-o sursa neidentificata fonduri in suma de 000 lei, mai mari decat cele provenite din surse impozabile declarate sau din surse neimpozabile identificate in suma de 000 lei, reprezentand cheltuieli de trai, taxe si onorariu notar, precum si imprumuturi acordate societatilor la care a avut calitatea de asociat.

Astfel, organele de verificare fiscala au stabilit suplimentar prin aplicarea metodei sursei si cheltuirii fondului, pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013, impozit pe venit in suma de 000 lei, pentru care au calculat accesorii in cuantum de 000 lei, respectiv dobânzi in cuantum de 000 lei si penalități de întârziere in cuantum de 000 lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de verificare fiscală, motivele prezentate de persoana fizică, documentele

existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de verificare fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la suma totală de 000 lei, reprezentând impozit pe venit în sumă de 000 lei și accesorii aferente în sumă de 000 lei, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de verificare fiscală au stabilit aceste obligații fiscale suplimentare, în condițiile în care dacă verificarea fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând dublul perioadei prevăzute la art.140 alin.(6) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, verificarea fiscală încetează, fără a se emite raport de verificare fiscală și decizie de impunere.

În fapt, urmare verificării fiscale efectuate la persoana fizică X, organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice au stabilit că **aceasta a utilizat în perioada 2011-2013, dintr-o sursă neidentificată, fonduri mai mari decât cele provenite din surse impozabile declarate sau din surse neimpozabile identificate**, cu consecințe asupra obligațiilor datorate bugetului de stat, fiind stabilită suplimentar de plată suma de **000 lei**, reprezentând impozit pe venit, la care s-au adugat accesorii aferente în sumă de 000 lei.

Verificarea situației fiscale personale s-a desfășurat în perioada 29.12.2016 – 10.12.2018 la sediul organului de verificare fiscală.

Organele de verificare fiscală au menționat că la calculul duratei legale a verificării fiscale, în conformitate cu prevederile art.140 alin.(7) și art.147, coroborat cu art.126 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, nu au fost incluse un număr de 349 zile, aferente termenelor de prezentare a notelor explicative, clarificărilor și documentelor justificative solicitate contribuabilului și consemnate în documentul „*Minuta întâlnirii*”, conform prevederilor art.138 alin.(13) și alin.(14) din același act normativ.

Prin contestație, persoana fizică X solicită să se constate că potrivit art.126 alin.2 din Codul de procedură fiscală (incident la data începerii verificării fiscale), raportat la art.140 alin.6 din același act normativ, verificarea fiscală ar fi trebuit să înceteze fără a se emite raport de verificare fiscală și decizie de impunere, întrucât s-a depășit dublul termenului legal de 6 luni în interiorul căruia ar fi trebuit să fie finalizată verificarea.

În drept, potrivit art.140 alin.(6) și alin.(7) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data începerii verificării fiscale, respectiv la data de 29.12.2016:

“(6) Durata efectuării verificării situației fiscale personale este stabilită de organul fiscal central și nu poate fi mai mare de 6 luni de la data

începerii verificării fiscale comunicată, respectiv de 12 luni în cazul în care sunt necesare informații din străinătate.

(7) Perioadele prevăzute de lege sau stabilite de organul fiscal central pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate nu sunt incluse în calculul duratei verificării fiscale.”

Având în vedere faptul că nerespectarea termenului de finalizare a verificării fiscale nu este expres sancționată, devin incidente dispozițiile art.147 coroborat cu art.126 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art.147 Dispozițiile prezentului capitol se completează cu dispozițiile capitolului I în măsura în care nu contravin regulilor speciale privind verificarea situației fiscale personale.”

„Art.126 alin.(2) În cazul în care inspecția fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând dublul perioadei prevăzute la alin.(1), inspecția fiscală încetează, fără a se emite raport de inspecție fiscală și decizie de impunere sau decizie de nemodificare a bazei de impunere”.

În același context, respectiv al faptului că nu este prevăzută o dată certă pentru finalizarea verificării fiscale, devin incidente prevederile art.130 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art.130 alin.(4) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.”

Astfel, se reține că verificarea fiscală începe la data comunicată prin avizul de verificare și se finalizează la data programată pentru discuția finală cu persoana fizică, la calculul duratei verificării fiscale nefiind incluse perioadele stabilite de organul de verificare fiscală pentru prezentarea documentelor și/sau informațiilor solicitate.

În acest sens este și punctul de vedere al Direcției Generale de Legislație Cod procedură fiscală, reglementări nefiscale și contabile nr.770.668/ 02.11.2018 pronunțat într-o speță similară.

Totodată va fi avută în vedere și jurisprudența instanțelor judecătorești, respectiv Sentința civilă nr.000/2019 pronunțată în dosarul nr.000/2018 de Curtea de Apel: *„Organul fiscal a avut în vedere ca perioadă de desfășurare a inspecției fiscale intervalul 20.12.2016 (data de la care au demarat verificările, amânate la solicitarea reclamantului) – 01.11.2018 (data programată pentru discuția finală cu contribuabilul, potrivit art.130 alin.4 din Legea nr.207/2015.*

... În aceste condiții, Curtea va observa că organul fiscal nu a calculat în mod eronat durata inspecției fiscale, prin reținerea ca durată maximă a unui interval de 1 an de la emiterea avizului de inspecție fiscală, un astfel de

calcul nefiind rezultatul unei aplicări retroactive a dispozițiilor OG nr.30/2017, ci rezultatul aplicării directe a prevederilor art.147 coroborat cu art.126 alin.2 din Legea nr.207/2015, doar depășirea termenului de 1 an fiind de natură a atrage încetarea verificării și imposibilitatea emiterii deciziei”.

În ceea ce privește invocarea de către contestatar a calcului eronat efectuat de organele fiscale cu privire la perioadele ce nu sunt incluse în cadrul duratei verificării fiscale, se constată următoarele:

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că verificarea fiscală la persoana fizică X a început în data de **29.12.2016**, conform Avizului de verificare nr.000/2016, comunicat contribuabilului prin remitere su semnătură la data de 12.12.2016 și s-a finalizat în data de **10.12.2018** când a fost programată discuția finală, deci într-un termen de **711 de zile**.

Totodată, se reține că perioadele prevăzute de lege sau stabilite de organul fiscal pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate care nu sunt incluse în calculul duratei verificării fiscale, conform prevederilor art.140 alin.(7) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, acestea însumând un număr de **254 zile**, după cum urmează:

- un număr de **47 zile** aferente termenului de prezentare a Declarației de patrimoniu și de venituri, calculate de la data începerii verificării fiscale 29.12.2016, până la data depunerii Declarației de patrimoniu și de venituri, respectiv la data înregistrării la registratura ANAF;

- un număr de **21 zile** aferente primirii răspunsului la Nota explicativă solicitată prin Minuta din data de 14.02.2017, calculate de la data prezentării minutei, respectiv 14.02.2017 și până la primirea răspunsului, respectiv data de 07.03.2017, data depunerii răspunsului;

- un număr de **29 zile** aferente primirii răspunsului la Nota explicativă nr. 000/07.03.2017 solicitată prin Minuta nr. 000 din data de 07.03.2017, calculate de la data prezentării minutei, respectiv 07.03.2017, și până la primirea răspunsului, respectiv data de 05.04.2017, data depunerii răspunsului în cadrul Minutei intalnirii nr. 000/05.04.2017;

- un număr de **36 zile** aferente primirii răspunsului la Nota explicativă nr.000/2017 solicitată prin Minuta nr. 000/05.04.2017, calculate de la data prezentării minutei, respectiv 05.04.2017 și până la primirea răspunsului, respectiv data de 11.05.2017, data inregistrării raspunsului la registratura. Se retine ca, nici in documentele depuse de contribuabil si nici in raspunsurile organelor de verificare la solicitarile formulate de organul de solutionare a contestatiei nu este mentionata data depunerii raspunsului la firma de curierat, astfel atat organele de verificare fiscala, cat si persoana

fizica prin contestatia depusa a calculat acest termen pana la data inregistrarii, respectiv 11.05.2017;

- un număr de **23 zile** aferente primirii răspunsurilor la Notele explicative înaintate cu Adresele nr. 000/08.11.2017, nr. 000/08.11.2017, nr. 000/09.11.2017 si nr. 000/09.11.2017, calculate de la datele de 13.11.2017, 14.11.2017, 15.11.2017 și 15.11.2017, reprezentând datele la care persoanele fizice furnizoare de informatii au confirmat primirea solicitării de informații/documente și până la transmiterea răspunsurilor, respectiv în datele de 29.11.2017, 04.12.2017, 06.12.2017 și 06.12.2017, conform stampilei de pe plicurile de corespondență anexate în copie la dosar;

- un număr de **35 zile** aferente primirii răspunsului la Nota explicativă 000/20.07.2018 înaintată prin Adresa nr. 000/20.07.2018, calculate de la 25.07.2018, reprezentând data la care contribuabilului i-a fost înmănat plicul cu solicitarea informațiilor/documentelor și până la primirea răspunsului, respectiv data de 29.08.2018, data depunerii raspunsului la posta;

- un număr de **63 zile** aferente primirii răspunsurilor la Notele explicative/Informari înaintate cu Adresele nr. 000/11.09.2018, nr. 000/08.10.2018 si nr. 000/16.10.2018, calculate de la datele de 17.09.2018, 11.10.2018 și 22.10.2018, reprezentând datele la care contribuabilul a confirmat primirea solicitării de informații/documente și până la transmiterea răspunsurilor, respectiv în datele de 26.10.2018, 26.10.2018 și 19.11.2018, conform mențiunilor de pe plicurile de corespondență anexate în copie la dosar.

Astfel, din totalul duratei verificării fiscale de **711 zile** se vor scădea un număr de **254 zile**, rezultand un numar de **457 zile** în care s-a efectuat verificarea fiscală, din care au fost excluse perioadele de suprapunere.

Se reține că aceste perioade au fost calculate de la data comunicării solicitărilor către persoana fizică verificată și până la data înregistrării răspunsurilor la registratura ANAF/data depunerii plicului la poștă / in cadrul Minutelor intalnirilor, potrivit prevederilor art.48 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 48 Opozabilitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului/plătitorului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.”

coroborat cu 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.”

Astfel, în speță devin incidente și dispozițiile art.184 alin.(1) din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă:

„ART. 184 Curgerea termenului. Prelungirea acestuia

(1) Termenele încep să curgă de la data comunicării actelor de procedură, dacă legea nu dispune altfel”.

În același sens este și punctul de vedere emis de Direcția Generală de Legislație Cod de procedură fiscală, reglementări nefiscale și contabile cu adresa nr.804327/28.02.2019, în sensul că *”în principiu, un termen stabilit în sarcina unei persoane de a furniza informații și documente curge de la data comunicării solicitării. În acest context, trebuie remarcat faptul că pentru a-și atinge scopul solicitarea trebuie să intre în posesia destinatarului”.*

Fată de cele prezentate, se reține faptul că perioada efectivă de durată a verificării fiscale a fost de **457 zile**, fiind depășit termenul de decădere, stabilit de lege pentru durata maximă a verificării fiscale de 12 luni (nefiind solicitate informații în străinătate), fapt pentru care verificarea fiscală trebuia să înceteze, fără a se emite raport de verificare fiscală și decizie de impunere.

Din documentele existente la dosar, se reține și faptul că organele de verificare fiscală au inclus în perioadele care sunt exceptate la calculul duratei verificării fiscale și perioade care nu erau prevăzute de lege sau stabilite de organul fiscal central pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate, astfel:

- perioada în care au fost transmise către persoana fizică U Notele explicative nr.000/2017, respectiv nr.000/2018 și până la înregistrarea returului la organul fiscal, corespondența nefiind confirmată de primire;

- perioada în care a fost transmisă către persoana fizică X Nota explicativa nr.000/2018 și până la înregistrarea returului la organul fiscal, corespondența nefiind confirmată de primire;

- perioada cuprinsă între Înștiințarea pentru discuția finală nr.000/2018, înmanată contribuabilului în data de 29.11.2018 și data programată pentru discuția finală, data la care persoana fizică a depus Adresa de renunțare la participarea la discuția finală (ținând cont de faptul că, potrivit art.130 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, la acea dată era încheiată verificarea fiscală).

Mai mult, în Sentința civilă nr.86/14.01.2019 pronunțată de Curtea de Apel ... în dosarul nr.000/2018, mai sus menționată, în ceea ce privește modul de calcul al termenelor, instanța judecătorească a reținut că: *”De asemenea, în ceea ce privește modul de calcul al termenelor, relevante*

sunt dispozițiile art.75 din Legea nr.207/2015 – 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. Relevante sunt așadar prevederile art.181 Cod procedură civilă, privind modul de calcul al termenelor.

Rezultă așadar că la calculul perioadelor care nu se iau în considerare la determinarea duratei verificării fiscale personale trebuie avute în vedere acele perioade stabilite de lege sau de organul fiscal pentru prezentarea documentelor sau informațiilor solicitate, calculate pe zile libere.

În acest sens, se va constata din Raportul de verificare că organul fiscal a determinat unele perioade care nu se iau în calcul potrivit art.140 alin.7 din Legea nr.207/2015 - în funcție de data înregistrării în evidențele proprii a informațiilor solicitate, iar nu în funcție de data la care aceste informații au fost efectiv comunicate de către partea solicitantă. Ceea ce prezintă relevanță este data la care informațiile au fost în mod efectiv expediate către organul fiscal, decalajul dintre momentul expedierii informației și momentul înregistrării în evidențele organului fiscal neputând fi imputat reclamantului/expeditorului.

Având în vedere că normele privind durata verificării sunt norme de protecție a contribuabilului, iar nu în scopul protejării interesului organului fiscal, prin raportare la dispozițiile art.13 alin.6 din Codul de procedură fiscală ele vor fi interpretate în favoarea contribuabilului”.

Față de cele mai sus prezentate, se reține că referitor la durata verificării fiscale, precum și la calculul termenelor aferente perioadelor care nu iau în considerare la durata acesteia, cele reținute de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor în prezenta decizie sunt în acord cu legislația aplicabilă în materie, cu punctele de vedere emise de direcția de specialitate și cu jurisprudența instanțelor de judecată.

Având în vedere cele mai sus precizate, în speță devin aplicabile prevederile art.49 alin.(1) lit.c) și alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

(...) c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi

fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa”,

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.”

fapt pentru care se va constata nulitatea Deciziei de impunere nr.000/2019, emisă de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, întrucât aceasta a fost emisă cu încălcarea prevederilor legale imperative care reglementează durata verificării fiscale, acestea limitând perioada de timp în care se poate emite raport de verificare fiscală și decizie de impunere.

În același sens este și punctul de vedere al Direcției Generale de Legislație Cod procedură fiscală, reglementări nefiscale și contabile nr.770.668/ 02.11.2018 pronunțat într-o speță similară, mai sus menționat, care precizează că: *”În concluzie, prin constatarea nulității potrivit art.49 alin.(1) lit.c) din Codul de procedură fiscală organul fiscal este poziționat în dispozițiile art.126 alin.(2), respectiv inexistența raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere sau a deciziei de nemodificarea bazei de impunere, așa cum prevede expres acest text de lege”.*

Ca urmare, în temeiul prevederilor art.279 alin.(6) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se constată nulitatea Deciziei de impunere nr.000/2019, emisă în sarcina persoanei fizice X pentru impozitul pe venit și accesoriile aferente acestuia, în sumă totală de 000 lei.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, se:

DECIDE

Constatarea nulității Deciziei de impunere nr.000/2019 emisă de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice în baza Raportului de verificare fiscală nr.000/2019 în sarcina persoanei fizice **X** pentru suma de **000 lei**, reprezentând:

- 000 lei impozit venit;
- 000 lei dobânzi aferente impozitului pe venit;
- 000 lei penalități de întârziere aferente impozitului

DIRECTOR GENERAL