

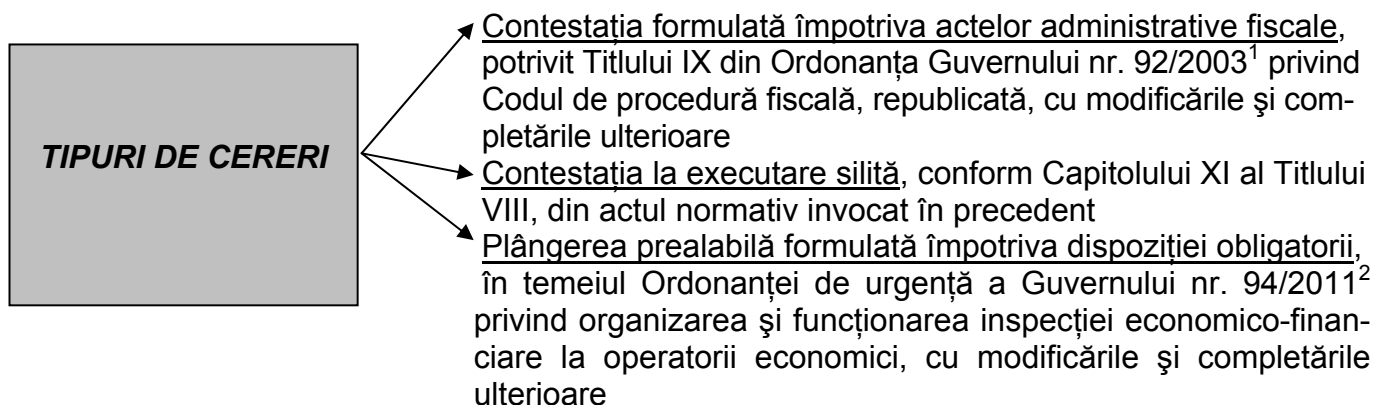
REFERINȚE PRIVIND CERERILE FORMULATE DE CĂTRE CONTRIBUABILI ÎMPOTRIVA ACTELOR ADMINISTRATIVE FISCALE ȘI/SAU FINANCIARE, POTRIVIT LEGII

Dr. ec. Vasilica VÎLCU – Șef serviciu
Soluționare Contestații
Direcția Generală a Finanțelor Publice BRĂILA

Realitatea contemporană ne demonstrează că, în principiu, contribuabilii, indiferent de tipologie, care se constituie în subiecte de impunere, în actele administrative fiscale și/sau financiare, emise de către organele abilitate, potrivit legii, au dreptul de a formula cereri împotriva constatărilor sintetizate, prin formatele predefinite ale acestora.

Într-o asemenea ipoteză se poate discuta de obligativitatea ce revine contribuabililor de a furniza anumite date și informații absolut necesare, în vederea evaluării și, pe cale de consecință, a instrumentării lor, în deplină cunoaștere, în conexiune cu aspectele constitutive ale pretențiilor formulate. De fapt, acesta este și motivul pentru care legiuitorul a acordat o atenție deosebită unor astfel de cereri, procedând la o delimitare riguroasă a lor, în funcție de anumite criterii și competențe asociate.

Încercând să transpunem problematica în contextul legislativ actual, am remarcat trei tipuri de cereri, care se pot formula de către contribuabili împotriva actelor administrative fiscale și/sau financiare, emise de organele abilitate, potrivit legii, ce se prezintă, în sinteză, astfel:



După cum se poate observa, la nivel individual, cererile sus-indicate au reglementări specifice, în raport cu problematica legiferată, motiv pentru care în absența cunoașterii lor, contribuabilii pot formula solicitări incomplete, adresate necorespunzător și ale căror soluții pronunțate de factorii în drept nu sunt de natură a stabili situația fiscală/financiară sau, uneori, de a nu se proceda la analiza fondului cauzelor din considerente de nerespectare a condițiilor de procedură obligatorii.

Sub imperiul acestei idei generale se afirmă necesitatea de a se reda principalele elemente definitorii ale lor, în contextul cadrului legal aplicabil, prin intermediul tabelului următor.

¹ Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare

² Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 94/02.11.2011 privind organizarea și funcționarea inspecției economico-financiare la operatorii economici (M.O. nr. 799/11.11.2011), cu modificările și completările ulterioare

TIP CERERE	ELEMENTE DEFINITORII
Contestația formulată împotriva actelor administrative fiscale	• vizează titlul de creanță și alte acte administrative fiscale; • baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilită prin decizie se contestă numai împreună; • privește și deciziile de impunere prin care nu se stabilesc obligații către bugetul general consolidat; • se depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii, la organul fiscal emitent; • soluționarea se realizează prin decizie; • competența de soluționare revine fie structurii abilitate de la nivelul central sau teritorial, după caz, fie organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat, în condițiile legii.
Contestația la executare silită	• are drept obiect titlul executoriu în temeiul căruia a fost pornită executarea, orice act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor legale sau un refuz al organului de executare de a îndeplini un act de executare, în condițiile legii; • se depune în termen de 15 zile, sub sancțiunea decăderii, din momentul luării la cunoștință de executare și/sau de actul de executare care se contestă, ori de refuzul organului de executare de a îndeplini un act de executare, vizând inclusiv eliberarea sau distribuirea sumelor contestate, la instanța judecătorească competentă, potrivit legii; • judecarea se realizează în procedură de urgență.
Plângerea prealabilă	• se introduce împotriva dispoziției obligatorii, în calitate de act administrativ financiar, emis de organul de inspecție economico-financiară, în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea operatorului economic de a îndeplini măsurile stabilite fiind, totodată, și titlu de creanță pentru sumele cuvenite bugetului general consolidat, înscrise în acesta; • condițiile și termenele de introducere a plângerii prealabile sunt cele prevăzute de art. 7 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004³, cu modificările și completările ulterioare. Potrivit temeiului de drept invocat, termenul este de 30 de zile de la data comunicării actului atacat; • se depune la direcția din care face parte organul de inspecție economico-financiară, al cărei act este atacat; • soluționarea se realizează prin decizie; • competența de soluționare a plângerii prealabile revine structurii de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, stabilită prin ordin al ministrului.

Cele prezentate justifică necesitatea cunoașterii semnificației pentru anumiți termeni și/sau unele expresii din structura fiecăreia, prin intermediul cărora se asigură o succintă comparație între acestea, în funcție de care structurile și formele proprii sunt sau nu complete la o analiză avizată, în raport cu modalitatea de formulare a lor.

În scopul invocat s-au identificat, în primul rând, termenii și/sau expresiile, potrivit dispozițiilor incidente din Codul de procedură fiscală, precum urmează:

↳ Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.⁴ Cât privește creanța fiscală, trebuie cunoscut că reprezintă dreptul patrimonial care rezultă din raportul de drept material fiscal.

³ Legea contenciosului administrativ nr. 554/07.12.2004 (M.O. nr. 1.154/02.12.2004), cu modificările și completările ulterioare

⁴ Idem 1, art. 110 alin. 3

↳ Actul administrativ fiscal reprezintă actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea și stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.⁵

↳ Executarea silită înseamnă operațiunea efectuată în temeiul unui titlu executoriu emis, potrivit legii, de către organul de executare competent în a cărui rază teritorială își are domiciliul fiscal debitorul sau al unui înscris având această calitate.

În al doilea rând, cu trimitere la actul normativ de reglementare a inspecției economico-financiare se rețin în același scop:

↳ Dispoziția obligatorie reprezintă actul administrativ financiar cu caracter individual, emis de Ministerul Finanțelor Publice în activitatea de inspecție economico-financiară efectuată de structurile de specialitate din cadrul acestuia.⁶

↳ Inspekția economico-financiară constituie activitatea de control prin care se verifică modul de implementare a măsurilor de creștere a veniturilor, de reducere a cheltuielilor și de diminuare a arieratelor, respectarea reglementărilor economico-financiare și contabile, precum și fundamentarea și justificarea sumelor acordate de la bugetul general consolidat pentru subvenționarea unor produse sau susținerea unor activități, stabilind erori și deficiențe în activitatea economico-financiară pentru a le remedia și a le evita în viitor, precum și stabilirea obligațiilor către bugetul general consolidat, cu excepția celor fiscale.⁷

În continuare, dată fiind importanța asociată, îndeosebi de către contribuabili, s-a optat în selectarea și reliefaarea aspectelor privind contestația formulată împotriva actelor administrative fiscale, în lumina dispozițiilor Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013⁸.

Pentru a răspunde opțiunii identificate se justifică a se reține, în prealabil, faptul că, în temeiul art. 206 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestația se formulează în scris și cuprinde:

✓ datele de identificare ale contestatorului;

✓ obiectul contestației;

✓ motivele de fapt și de drept;

✓ dovezile pe care se întemeiază;

✓ semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

Cu referire la elementele de conținut din precedent, prin ordinul sus-invocat se prevăd anumite acțiuni, pe care din considerente de relevanță le prezentăm în cele ce urmează.

În situația în care contestatorul precizează că obiectul contestației îl formează actul administrativ fiscal atacat, fără însă a menționa, înăuntrul termenului acordat de organul de soluționare, cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe feluri de impozite, taxe, datorie vamală, contribuții, precum și accesorii ale acestora, sau măsurile pe care le contestă, contestația se consideră formulată împotriva întregului act administrativ fiscal.

În condițiile în care contestația este formulată printr-un împuternicit al contestatorului, organul de soluționare competent procedează la verificarea împuternicirii, iar, dacă acesta se constituie în subiect al procedurii de insolvență/reorganizare/faliment/lichidare, acțiunea va pur-

⁵ Idem 1, art. 41

⁶ Idem 2, art. 3 pct. 1

⁷ Idem 2, art. 3 pct. 4

⁸ Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/19.04.2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (M.O. nr. 236/24.04.2013)

ta semnătura și ștampila administratorului special/administratorului judiciar sau a lichidatorului, după caz.

Atunci când contestația nu îndeplinește cerințele care privesc depunerea în original a împuternicirii sau în copie legalizată, semnătura, precum și ștampilarea acesteia, organul de soluționare competent solicită contestatorului, printr-o scrisoare recomandată cu confirmare de primire, ca în termen de cinci zile de la comunicare să procedeze la îndeplinirea lor. Important de menționat că, în caz contrar, contestația se respinge fără a se mai antama fondul cauzei. Este justificată, în acest context, precizarea că desemnarea unui împuternicit nu îl împiedică pe contribuabil să își îndeplinească personal obligațiile fiscale, chiar dacă nu a procedat la revocarea împuternicirii.

Prin prisma structurii contestației, notabil este și faptul că, organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat un act administrativ fiscal.

Corelativ celor redată se justifică precizarea că, în competența de soluționare a organelor abilitate intră actele administrative fiscale ce sunt prevăzute expres și limitativ de lege. În scop de completare informațională trebuie cunoscut că, aria de competență vizează: deciziile de impunere; actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere; deciziile privind regularizarea situației în conformitate cu legislația în materie vamală, decizia de reverificare; măsura de diminuare a pierderii fiscale stabilită prin dispoziție de măsuri.

În contextul prezentării este necesar a se reține că, împotriva altor acte administrative fiscale, cu excepția celor enumerate anterior, se poate formula contestație, care se soluționează de către organele fiscale emitente. În schimb, dacă obiectul contestației este dat de refuzul nejustificat de emitere a unui act administrativ fiscal, atunci competența de soluționare revine organului ierarhic superior celui competent cu privire la emiterea acestuia. Demn de menționat este și faptul că, potrivit prevederilor Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.333/2011⁹, competența de soluționare a contestațiilor se poate delega altui organ de soluționare, în anumite condiții. Dată fiind această posibilitate atât contestatorul, cât și persoanele introduse în procedura de soluționare a contestației sunt informați cu privire la schimbarea competenței de soluționare a acesteia, operațiune efectuată de organul de soluționare care a primit delegarea de competență.

Referitor la contestațiile formulate împotriva actelor administrative fiscale emise de autoritățile administrației publice locale, precum și de alte autorități publice care, potrivit legii, administrează creanțe fiscale trebuie cunoscut că se soluționează de către acestea.

Cu trimitere la cuantumul sumelor, în funcție de care se delimitează competența de soluționare a contestațiilor se impune precizarea că acesta se actualizează prin hotărâre a Guvernului.

Luând în considerare informațiile din precedent, în continuare ne propunem să prezentăm cele mai semnificative aspecte care vizează procedura de soluționare a contestației și, pe cale de consecință, a interesului manifestat de către contestator, prin modul de formulare și de argumentare a pretențiilor, în funcție de constatările fiscale.

Pentru început, este important să reținem că, în soluționarea contestației, organul de soluționare competent, potrivit legii, se pronunță prin decizie. Concret, aceasta se emite, în formă scrisă, cu următoarea structură: preambulul; considerentele și dispozitivul. Elementele definitorii ale fiecărei părți enumerate ne permite să sesizăm diferențele în materie de consemnare informațională și de judecată fiscală, absolut necesare în fundamentarea unei eventuale decizii cu privire la introducerea unei acțiuni împotriva soluției pronunțate, la instanța de contencios administrativ competentă, în condițiile legii.

⁹ *Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.333/18.10.2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare* (M.O. nr. 742/21.10.2011)

Preambulul cuprinde: denumirea organului investit cu soluționarea; numele sau denumirea contestatorului; domiciliul fiscal al acestuia; numărul de înregistrare a contestației la organul de soluționare competent; obiectul cauzei; sinteza susținerilor părților atunci când organul competent cu soluționarea nu este organul emitent al actului atacat.

Considerentele includ: motivele de fapt și de drept care au format convingerea organului competent în emiterea deciziei.

Dispozitivul conține: soluția pronunțată, calea de atac, termenul în care aceasta poate fi exercitată și instanța competentă. În completare este important să cunoaștem că, decizia emisă în soluționarea contestației poate fi atacată în termen de șase luni din momentul comunicării, la instanța de contencios administrativ competentă, astfel: Tribunalul județean, unde contestatorul are domiciliul fiscal, dacă obiectul solicitării privește un quantum de până la 1.000.000 lei, iar dacă nivelul este unul superior, atunci competența revine Curții de Apel din zonă.

Ca element de particularitate reținem că, decizia emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în sensul că asupra acesteia organul de soluționare competent nu mai poate reveni, cu excepția situației privind îndreptarea erorilor materiale, potrivit legii, și este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat.

Așadar, numai erorile materiale, care se pot înregistra în conținutul unei decizii privind soluționarea contestației, constituie obiect al corectării, aspect reliefat într-o decizie cu același număr, având, în plus, particular „bis”. Pentru a se asigura o informare adecvată este justificată precizarea potrivit căreia, prin erori materiale se înțelege orice greșeli de redactare, omisiuni sau mențiuni greșite din actele administrative fiscale, cu excepția acelor care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, conform legii, ori care privesc fondul actului administrativ fiscal.

Procedura la care ne referim nu se aplică deciziilor de soluționare a contestațiilor pentru care s-au exercitat căile de atac prevăzute de lege, iar soluția este irevocabilă. Mai mult, trebuie cunoscut faptul că, îndreptarea erorilor materiale din deciziile de soluționare a contestațiilor intervine, după caz, la inițiativa: organului competent cu instrumentarea, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, contestatorului sau a oricărei persoane direct interesate. Cu excepția inițiativei proprii, organul de soluționare a contestației pentru efectuarea unei asemenea operațiuni poate solicita celor în drept și alte documente necesare justificării erorilor. Comunicarea acestora se efectuează, potrivit legii.

Totodată, este important să fie considerat și termenul de soluționare a contestației formulate împotriva actului administrativ fiscal. Potrivit legii, acesta este de 45 de zile de la înregistrare, la organul competent cu soluționarea. În situația în care, pentru soluționarea contestației sunt necesare informații suplimentare relevante în scopul luării deciziei, termenul precizat se prelungește cu perioada cuprinsă între momentul solicitării și data primirii informațiilor.

Un alt aspect de maximă importanță spre care ne îndreptăm atenția îl constituie prezentarea soluțiilor pronunțate în instrumentarea contestațiilor. Prin urmare, vom detalia, în continuare, aceste soluții care vizează atât fondul cauzelor, cât și neîndeplinirea condițiilor de procedură (excepțiile).

Dacă ne referim la **fondul cauzelor**, atunci contestațiile pot fi: admise în totalitate sau în parte, ori respinse.

În situația în care se pronunță **soluția de admitere a unei contestații** se decide, după caz, **anularea totală sau parțială a actului administrativ fiscal atacat**.

Cu privire la **respingerea contestațiilor** notabile sunt formele acesteia, astfel:

 **neîntemeiată**, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;

 **nemotivată**, în cazul în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

 fiind fără obiect, atunci când sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată lipsa de obiect a cererii;

 inadmisibilă, dacă se contestă decizii de impunere emise în temeiul deciziei referitoare la baza de impunere, având în vedere prevederile art. 205 alin. (6) din Codul de procedură fiscală. Articolul invocat prevede: “bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii”.

O soluție aparte privește desființarea totală sau parțială a actului administrativ fiscal atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare. Important a se reține este că, soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare, fără a fi posibilă stabilirea de obligații fiscale într-un quantum superior celui determinat inițial. La rândul său, împotriva constatărilor din actul administrativ fiscal, emis urmare a soluției menționate, se poate formula contestație, potrivit legii.

Cu trimitere la neîndeplinirea condițiilor de procedură, obligatorii în analiza unei contestații, potrivit legii, se justifică a fi cunoscute soluțiile, în structura lor, după cum urmează:

✦ nedepută în termen, în situația în care aceasta a fost depută peste termenul prevăzut de lege;

✦ fiind depută de o persoană lipsită de calitatea de a contesta, în situația în care aceasta este formulată de o persoană fizică sau juridică lipsită de calitate procesuală;

✦ fiind depută de o persoană lipsită de capacitate de exercițiu, potrivit legii;

✦ lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim;

✦ prematur formulată, dacă sumele contestate nu sunt individualizate prin titlu de creanță și în situația în care nu au fost emise decizii privind baza de impunere.

Demn de menționat în acest context ar fi faptul că, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației, organul competent verifică existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond. Este justificat, de asemenea, să amintim că, 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 pe contestație; excepția lipsei de interes; excepția lipsei de calitate procesuală; prescripția; puterea de lucru judecat etc.

Pe lângă soluțiile la care ne-am referit, din cele două perspective de abordare vizate se justifică a fi menționată și *soluția de suspendare a procedurii de soluționare a contestației*, din motivele ce se prezintă în continuare.

Un prim motiv rezidă din faptul că, organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează a fi dată în procedură administrativă.

Un alt motiv care justifică o asemenea soluție emană din faptul că, instrumentarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.

De reținut este că, reluarea procedurii administrative se efectuează numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea sau la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent, indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu.

În aceeași ordine de idei, interesant de cunoscut este și faptul că, organul de soluționare competent poate suspenda procedura de soluționare a contestației, la cererea contribuabilului, dacă acesta prezintă motive întemeiate, cu excepția situației în care argumentul suspendării rezidă dintr-o cerere, prin care acesta solicită instanței judecătorești competente suspendarea executării actului administrativ fiscal atacat. Suspendarea se poate solicita o singură dată. În

cazul aprobării suspendării procedurii de soluționare, organul competent va stabili și termenul până la care se suspendă instrumentarea contestației.

În contextul celor redate privind segmentul soluțiilor se impune precizarea că, acestea nu sunt prevăzute limitativ, prin lege.

Legat de problematica abordată este importantă mențiunea referitoare la retragerea contestației, operațiune care poate fi efectuată de către cel interesat printr-o cerere de retragere, în tot sau în parte, soluția în acest caz fiind aceea de luare act de renunțare la contestație prin decizie. Cererea de retragere trebuie să fie semnată de contestator sau de împuternicit, cu îndeplinirea aceluiași condiții de formă prevăzute la formularea și depunerea contestației. Documentul la care ne referim va purta semnătura și ștampila administratorului special/administratorului judiciar sau a lichidatorului, după caz, în situația în care contestatorul se află în procedură de insolvență/reorganizare/faliment/lichidare. Persoanele fizice au obligația de a anexa la cererea de retragere copia actului de identitate.

Corelativ celor reținute în precedent importanță prin prisma cunoașterii revine și informațiilor ce se prezintă, în cele ce urmează.

Dacă actul administrativ fiscal nu conține mențiuni privind posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația, acțiunea poate fi depusă, în termen de trei luni de la data comunicării, la organul fiscal emitent al actului atacat. Interesant de remarcat este faptul că, acesta reprezintă excepția de la termenul general de depunere a contestației, respectiv de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal.

Mai mult, cei interesați trebuie să cunoască și faptul că, termenul de depunere a contestației se calculează pe zile libere, cu excepția cazului în care prin lege se prevede altfel, neintrând în calcul nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul. Spre exemplificare, dacă actul administrativ fiscal este comunicat contribuabilului în data de 29 iunie, termenul de 30 de zile începe să curgă de la data de 30 iunie și se împlinește în data de 29 iulie, astfel încât ultima zi de depunere în termen a contestației este 30 iulie. Însă, în momentul în care termenul se sfârșește într-o zi de sărbătoare legală sau când serviciul este suspendat (de exemplu, zile de repaus săptămânal) atunci acesta se va prelungi până la sfârșitul primei zile de lucru următoare. Cu referire la termenul de trei luni, reprezentând excepția, potrivit legii, notabil este faptul că, acesta se sfârșește în ziua lunii corespunzătoare zilei de plecare.

Pentru o aplicare adecvată, contestația se depune la organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, iar la primirea acesteia organul emitent în cauză procedează la întocmirea dosarului contestației, precum și a referatului cu propuneri de soluționare, iar ulterior la transmiterea lui către organul competent cu soluționarea, în termen de cinci zile de la înregistrare. Operațiunea în speță nu este obligatorie, dacă organul emitent este competent pentru soluționarea contestației.

În situația în care se procedează de către contestator la majorarea pretențiilor, dispozițiile procedurale privind termenul de depunere a contestației se aplică corespunzător pentru diferențele contestate suplimentar. În interpretarea legii, prin majorare de pretenție se înțelege diferențele de obligații fiscale contestate suplimentar, altele decât cele împotriva cărora s-a introdus inițial contestație, cu excepția accesoriilor aferente obligațiilor fiscale contestate inițial, potrivit principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

De remarcat este și faptul că, în cazul în care contestatorul își restrânge sau își majorează pretențiile formulate inițial, organul de soluționare investit procedează la declinarea competenței în favoarea organului de soluționare competent. Din contră, în situația contestațiilor, care sunt altfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după instrumentarea acesteia.

În procedura de soluționare a contestațiilor intervenția altor persoane poate fi voluntară sau forțată. Pentru a nu fi confundate am considerat că se justifică o redare, în mod succint, a acestora.

Intervenția voluntară este forma de participare la cerere, în soluționarea contestațiilor, a terților ale căror interese juridice de natură fiscală sunt afectate în urma emiterii deciziei. La rândul său, în funcție de obiectivul vizat, aceasta poate avea caracter principal, dacă se urmărește realizarea sau conservarea unor interese de natură juridică fiscală proprii ori accesoriu când acțiunea are în vedere apărarea dreptului uneia dintre părți. Indiferent de natura solicitării, cererea de intervenție trebuie să îndeplinească cerințele prevăzute pentru forma și conținutul contestației.

Intervenția forțată reprezintă forma de participare a terților în soluționarea contestațiilor, care sunt introduși de către organele de soluționare din oficiu sau la cererea contestatorului. Este de menționat că, în cazul în care cererea de intervenție forțată este formulată de contestator, aceasta va fi motivată în fapt și în drept. În schimb, introducerea din oficiu a intervenienților se realizează printr-o adresă a organului de soluționare care instrumentează cauza.

Atunci când situația impune pentru lămurirea aspectelor din cererile formulate în calea administrativă de atac, organul de soluționare competent poate solicita, fie puncte de vedere direcțiilor de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice și Agenției Naționale de Administrare Fiscală sau altor instituții competente să se pronunțe în cauzele respective, fie organului competent efectuarea unei cercetări la fața locului, în care sens se întocmește un proces-verbal de cercetare la fața locului, care va fi atașat la dosarul contestației aflat în curs de soluționare. De precizat este și faptul că, în situația în care pentru aceeași cauză există puncte de vedere contradictorii sau contrare punctului de vedere exprimat de organul de soluționare competent, cauza respectivă poate fi supusă dezbaterii Comisiei fiscale centrale din Ministerul Finanțelor Publice, potrivit legii.

Totodată, în legătură cu aspectele abordate este necesar de menționat că, deciziile privind soluționarea contestațiilor, emise de către organele abilitate, potrivit legii, și soluțiile instanțelor judecătorești, după caz, urmare a operațiunii de depersonalizare a lor, se transpun într-un format citibil și sunt postate pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală. În definitiv, acestea, în integralitatea lor, prin maniera variată și multiplă de prezentare a soluțiilor pronunțate în instrumentarea cauzelor oferă posibilitatea contribuabililor de a fi cât mai informați.

Ca o sinteză a celor reliefate trebuie cunoscut faptul că, în funcție de caracterul informațional al cererii, dar, mai ales, de motivarea asociată pretențiilor formulate coroborat cu dovezile anexate, depinde și soluția pronunțată de cei în drept, potrivit legii. Interesul manifestat de către contribuabili în a formula și a depune în termen cererile și de a asigura acele motivări adecvate atât în fapt, cât și în drept, în raport cu pretențiile învederate, se constituie în elemente definitorii ale procesului de instrumentare a lor, în temeiul legii.

Din considerentele reținute și nu numai, rezultă că dincolo de ideea de sinteză din precedent, problematica abordată constituie un subiect principal al procesului decizional de la nivelul contribuabililor.