

DECIZIA nr. 265/2017
privind soluționarea contestației formulate de
doamna **.X.**
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./25.01.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Harghita prin adresa nr. .x./17.01.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./25.01.2017, cu privire la contestațiile formulate de către doamna **.X.**, CNP ..., cu domiciliul ales pentru comunicarea actelor de procedură la SCA **.Y.**, cu sediul în X, str. X, nr. x, cod poștal x, jud. X, în baza împuternicirilor avocațiale nr. .x., nr. .x., nr. .x. și nr. .x. din 2016.

Obiectul contestațiilor, înregistrate la A.J.F.P. Harghita sub nr. .x., nr. .x., nr. .x. și nr. .x. din 29.12.2016, completate cu adresa transmisă prin poștă în data 02.03.2017 și înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov nr. .x./06.03.2017 îl constituie:

- Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. .x./14.02.2012, comunicată la **21.02.2012**, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de **.x1. lei**;

- Decizia de impunere din oficiu pe anul 2012 nr. .x./23.09.2013, comunicată la **28.10.2013**, prin care s-au stabilit diferențe de impozit anual de regularizat în sumă de **0 lei**;

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2013 nr. .x./12.03.2013, comunicată la **29.04.2013**, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de **.x1. lei** și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de **.x2. lei**;

- Decizia de impunere din oficiu a veniturilor persoanelor fizice pe anul 2013 nr. .x./08.10.2015, comunicată la **02.11.2015**, prin care s-au stabilit diferențe de impozit anual de regularizat în sumă de **0 lei**;

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. .x./28.02.2014, comunicată la **28.04.2014**, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de **.x1. lei** și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de **.x2. lei**;

- Decizia de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. .x./10.10.2016, comunicată la **12.12.2016**, prin care s-au stabilit diferențe de impozit anual de regularizat în sumă de **0 lei**;

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr. .x./04.03.2015, comunicată la **27.04.2015**, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de **.x1. lei** și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de **.x2. lei**.

Având în vedere dispozițiile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu art. 352 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Legea nr. 207/2015, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este investită să soluționeze contestațiile formulate de doamna **.X.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere mai sus enumerate, doamna .X. susține că acestea sunt nelegale, având în vedere că se referă la perioade în care PFA .X. era radiată și nu desfășura nici o activitate. În acest sens anexează la contestația documentul nr. .x. emis de Oficiul Național al Registrului Comerțului din care rezultă data radierii 02.07.2012.

Contribuabila menționează că contabila care s-a ocupat de ținerea contabilității PFA-ului a omis să înregistreze aceste modificări la A.J.F.P. Harghita, ea neavând cunoștință de faptul că în continuare figurează ca activă la organul fiscal.

Totodată precizează nu a avut cunoștință despre aceste obligații de plată având în vedere că aceste decizii nu i-au fost comunicate conform art. 44 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv art. 47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, decât în data de 13.12.2016, la solicitarea expresă a contribuabilei.

II. Prin deciziile de impunere din oficiu pe anul 2012, 2013 și 2014, emise sub nr. .x./23.09.2013, nr. .x./08.10.2015 și nr. .x./10.10.2016 organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Harghita, au stabilit diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală în sumă de 0 lei în baza art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. .x./14.02.2012, organele de impunere ale Administrației Județene a Finanțelor Publice Harghita au comunicat contribuabilei plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit din activități comerciale în sumă de .x1. lei.

Prin Deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013, anul 2014 și anul 2015 nr. .x./12.03.2013, nr. .x./28.02.2014 și nr. .x./04.03.2015, organele de impunere ale Administrației Județene a Finanțelor Publice Harghita au comunicat contribuabilei plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit din activități comerciale în sume de .x1. lei pentru fiecare an și plăți anticipate cu titlu de CASS în sume de .x2. lei pentru fiecare an.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contribuabilei și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

3.1. Cu privire la Decizia de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. .x./10.10.2016.

Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a respectat procedura legală de emiteră a deciziei de impunere din oficiu, în condițiile în care contribuabila a fost notificată cu privire la nedepunerea declarației fiscale.

În fapt, conform documentelor existente la dosarul cauzei organele fiscale au emis decizia de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. .x./10.10.2016 prin care s-au stabilit în sarcina contribuabilei obligații fiscale reprezentând diferențe de impozit anual de regularizat din venituri din activități comerciale, pe motiv că nu a fost depusă declarația privind veniturile realizate pentru anul 2014, în condițiile în care doamna .X. avea această obligație.

Deoarece contribuabila nu a depus declarația anuală de venituri pentru anul 2014, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Harghita a transmis acesteia notificarea nr. .x./02.06.2015, recomandată poștală de trimitere nr. AR... fiind returnată de oficiul poștal pe motiv „avizat 10.06.2015 lipsă de la domiciliu, reavizat, expirat termen de păstrare 22.06.2015”, motiv pentru care notificarea a fost comunicată prin publicitate conform

procesului-verbal nr. .x./29.09.2015 concomitent la sediul AJFP Harghita cât și pe site-ul www.anaf.ro prin anunțul colectiv nr. .x./29.09.2015 afișat la data de **29.09.2015**.

După parcurgerea procedurii notificării, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Harghita a procedat la emiterea deciziei de impunere din oficiu a veniturilor persoanelor fizice pe anul 2014 nr. .x./10.10.2016 (formular cod 256), prin care a stabilit în sarcina contribuabilei .X. următoarele:

- venit net din activități comerciale: .x3. lei;
- impozit anual datorat: .x1. lei (adică .x3. lei x cota unică de 16%);
- obligații stabilite privind plățile anticipate: .x1. lei;
- diferența de impozit stabilită în plus: 0 lei.

Prin contestația formulată doamna .X. susține că deciziile contestate i-au fost comunicate doar la data de 13.12.2016 în urma solicitării acestora și sunt nelegale, având în vedere că se referă la perioade în care activitatea contribuabilei era radiată.

În drept, potrivit art. 83 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

„Art. 83 - (1) Declarația fiscală se depune la registratura organului fiscal competent sau se comunică prin poștă cu confirmare de primire. Declarația fiscală poate fi transmisă prin mijloace electronice sau prin sisteme de transmitere la distanță. În cazul impozitelor, taxelor și al contribuțiilor administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, procedura privind transmiterea declarațiilor prin mijloace electronice sau prin sisteme de transmitere la distanță se stabilește prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(4) Nedepunerea declarației fiscale dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat. Stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale nu se poate face înainte de împlinirea unui termen de 15 zile de la înștiințarea contribuabilului privind depășirea termenului legal de depunere a declarației fiscale. În cazul contribuabililor care au obligația declarării bunurilor sau veniturilor impozabile, stabilirea din oficiu a obligației fiscale se face prin estimarea bazei de impunere, potrivit art. 67. Pentru impozitele, taxele și contribuțiile administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, înștiințarea pentru nedepunerea declarațiilor și stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale nu se face în cazul contribuabililor inactivi, atât timp cât se găsesc în această situație.

(4¹) Contribuabilul poate depune declarația fiscală pentru obligațiile fiscale ce au format obiectul deciziei de impunere prin care au fost stabilite din oficiu obligațiile fiscale, în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei. Decizia de impunere se desființează de organul fiscal la data depunerii declarației fiscale.

De asemenea, potrivit dispozițiilor O.P.A.N.A.F. nr. 962/2016 din 11 martie 2016 privind stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă:

*„CAPITOLUL I - Dispoziții generale
[...]*

2. Procedura privind stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă se aplică pentru obligațiile fiscale cuprinse în vectorul fiscal. Stabilirea obligației de plată se efectuează pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție cuprins(ă) în vectorul fiscal atașat fiecărui contribuabil/plătitor și pentru fiecare

perioadă fiscală pentru care nu au fost depuse declarații, conform legii, prin estimare, după regulile proprii impozitului, taxei sau contribuției supuse impunerii din oficiu.

3. Stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor și contribuțiilor se face în cadrul perioadei de prescripție și nu privește perioadele pentru care obligațiile fiscale au făcut obiectul unei inspecții fiscale.

Cuquantumul impozitelor, taxelor și contribuțiilor se stabilește sub rezerva verificării ulterioare. [...]"

*„CAPITOLUL II - Stabilirea din oficiu a obligațiilor de plată
[...]"*

1.2. Emiterea și comunicarea înștiințărilor privind nedepunerea în termen a declarațiilor fiscale

1.2.1. Compartimentul de specialitate are obligația să înștiințeze contribuabilii/plătitorii în legătură cu depășirea termenului legal de depunere a declarației fiscale, prin comunicarea unei înștiințări.

Înștiințările privind nedepunerea în termen a declarațiilor fiscale se emit conform procedurilor de administrare fiscală în vigoare și se comunică contribuabililor/plătitorilor în termen de 15 zile de la expirarea termenului legal de depunere a declarațiilor fiscale. [...]"

1.2.2. Procedura de comunicare a înștiințărilor este cea prevăzută pentru comunicarea actelor administrative fiscale.

1.3. Înregistrarea datei comunicării către contribuabili/plătitori a înștiințărilor privind nedepunerea în termen a declarațiilor fiscale

Pe baza confirmărilor de primire remise de către poștă, a dovezilor de primire prin alte mijloace legale sau pe baza proceselor-verbale de comunicare prin publicitate, după caz, compartimentul de specialitate înregistrează data comunicării către contribuabili/plătitori a înștiințărilor privind nedepunerea în termen a declarațiilor fiscale. [...]"

2.6.6. În termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere din oficiu, contribuabilul/plătitorul poate depune declarația fiscală privind obligațiile care au format obiectul acestei decizii, sub sancțiunea decăderii, chiar dacă acest termen se împlinește după împlinirea termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale.

Decizia de impunere din oficiu se anulează la data depunerii declarației fiscale, fiind aplicabile prevederile art. 50 din Codul de procedură fiscală."

Având în vedere prevederile legale sus menționate se reține că în cazul contribuabililor care aveau obligația declarării impozitelor, taxelor și contribuțiilor și nu și-au îndeplinit această obligație, conform legii, organul fiscal are obligația de a stabili din oficiu impozitele, taxele și contribuțiile cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă în cadrul perioadei de prescripție, iar în cazul în care, în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere din oficiu, contribuabilul depune declarația fiscală privind obligațiile care au format obiectul acestei decizii, decizia de impunere din oficiu se desființează la data depunerii declarației fiscale, fiind aplicabile prevederile art. 50 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În acest sens, organul fiscal are obligația de a notifica contribuabilii privind nedepunerea în termen a declarațiilor fiscale și de a emite decizii de impunere din oficiu.

Procedura de impunere din oficiu impune organelor fiscale obligația înștiințării prealabile a contribuabililor în legătura cu nedepunerea declarațiilor fiscale, astfel încât aceștia să ia măsuri pentru remedierea situației, inclusiv prin clarificarea neconcordanțelor în evidențele fiscale al contribuabililor. Potrivit art. 83 alin. (4) teza a doua din Codul de procedură fiscală, emiterea deciziilor de impunere din oficiu este condiționată de împlinirea unei termen de 15 zile de la înștiințarea contribuabililor privind depășirea termenului legal de depunere a declarațiilor fiscale, respectiv a unui termen de 15 zile de la data comunicării notificării în acest sens.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că doamna .X. nu a depus declarația privind venitul realizat aferente anului 2014 la termenul scadent, adică până la data de **25 mai 2015**, motiv pentru care prin notificarea nr. .x./02.06.2015 a fost înștiințată de către organul fiscal despre această obligație.

Deoarece notificarea a fost returnată de oficiul poștal pe motiv „expirat termen de păstrare”, aceasta a fost comunicată prin publicitate conform procesului-verbal nr. .x./29.09.2015 concomitent la sediul AJFP Harghita cât și pe site-ul www.anaf.ro prin anunțul colectiv nr. .x./29.09.2015 afișat la data de 29.09.2015, iar acesta se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului, respectiv **15.10.2015**.

Mai mult, deși potrivit art. 83 alin. (4^M) din Codul de procedură fiscală contribuabila avea posibilitatea de a depune declarația cu sumele pe care le datorează aferente anului 2014, în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere din oficiu, respectiv de la data de 12.12.2016, până la data 13.02.2017, aceasta nu a făcut demersuri în vederea remedierii situației, cu toate că avea cunoștință despre obligațiile fiscale datorate, având în vedere că a formulat prezenta contestație în data de 29.12.2016, înainte de expirarea termenului de 60 de zile.

Se reține că decizia de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. .x./10.10.2016, a fost comunicată inițial prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, returnată de oficiul poștal cu mențiunea „avizat 18.10.2016 – destinat lipsă de la domiciliu, reavizat, se aprobă înapoierea” în data de 01.11.2016. Prin urmare aceasta a fost comunicată prin publicitate concomitent la sediul AJFP Harghita cât și pe site-ul www.anaf.ro prin anunțul colectiv nr. .x./25.11.2016 afișat la data de 25.11.2016, fiind astfel comunicată **în data de 12.12.2016**;

De asemenea, nici invocarea faptului că sancțiunea pentru această omisiune este o amendă contravențională, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere că aplicarea unei sancțiuni cu amendă contravențională nu anulează dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale din oficiu.

În consecință, **contrar susținerilor contribuabilei**, organele de impunere din cadrul AJFP Harghita au respectat dispozițiile O.P.A.N.A.F. nr. 962/2016 privind stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, în acest sens, emitând și comunicând contestatarei la data de 15.10.2015, notificarea nr. .x./02.06.2015 privind nedepunerea în termen a declarației, prin care i-a adus la cunoștință doamnei .X. faptul că nu a depus declarația privind veniturile realizate pentru anul 2014 (formular 200).

Având în vedere cele mai sus prezentate, rezultă că organul fiscal a respectat dispozițiile OPANAF nr. 962/2016 privind stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, drept pentru care, urmează a se dispune respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna .X.

pentru acest capăt de cerere, cu privire la Decizia de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. .x./10.10.2016 emisă de AJFP Harghita.

3.2. Cu privire la Deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS nr. .x./14.02.2012, nr. .x./12.03.2013, nr. .x./28.02.2014 și nr. .x./04.03.2015, și deciziile de impunere din oficiu nr. .x./23.09.2013 și nr. .x./08.10.2015.

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

În fapt, Deciziile de impunere pentru plăți anticipate și Deciziile de impunere din oficiu fac obiectul contestației au fost comunicate doamnei .X., astfel:

- decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. .x./14.02.2012, a fost comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de **21.02.2012**;

- decizia de impunere din oficiu pe anul 2012 nr. .x./23.09.2013, a fost comunicată prin publicitate concomitent la sediul AJFP Harghita cât și pe site-ul www.anaf.ro prin anunțul colectiv nr. .x./11.10.2013 afișat la data de **11.10.2013**;

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2013 nr. .x./12.03.2013, a fost comunicată prin publicitate concomitent la sediul AJFP Harghita cât și pe site-ul www.anaf.ro prin anunțul colectiv nr. .x./11.04.2013 afișat la data de **12.04.2013**;

- decizia de impunere din oficiu pe anul 2013 nr. .x./08.10.2015, a fost comunicată prin publicitate concomitent la sediul AJFP Harghita cât și pe site-ul www.anaf.ro prin anunțul colectiv nr. .x./15.10.2015 afișat la data de **15.10.2015**;

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. .x./28.02.2014, a fost comunicată prin publicitate concomitent la sediul AJFP Harghita cât și pe site-ul www.anaf.ro prin anunțul colectiv nr. .x./11.04.2014 afișat la data de **11.04.2016**;

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr. .x./04.03.2015, comunicată prin publicitate concomitent la sediul AJFP Harghita cât și pe site-ul www.anaf.ro prin anunțul colectiv nr. .x./10.04.2015 afișat la data de **10.04.2015**;

Contestațiile au fost depuse la data **29.12.2016**, fiind înregistrate la AJFP Harghita sub nr. .x., nr. .x., nr. .x. și nr. .x. din 29.12.2016.

În drept, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 347 și art. 352 alin. (1) și alin. (2) din Codul de procedură fiscală, aprobată prin Legea nr. 207/20.07.2015, în vigoare începând cu data de 01.01.2016, care stipulează:

„Art. 347 - (1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.”

„Art. 352 - (1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.

(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi.”

Astfel, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 44, art. 68, art. 205 și art. 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în vigoare începând cu anul 2012, care stipulează:

„Art. 44 - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. [...]

(2) Actul administrativ fiscal se comunică prin remiterea acestuia contribuabilului/împuternicitului, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(2¹) Actul administrativ fiscal poate fi comunicat și prin alte mijloace cum sunt fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia și dacă contribuabilul a solicitat expres acest lucru.

(2²) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (2¹), după caz, nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate.

(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. [...] În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.”

Se reține că numerotarea alineatelor (2¹), (2²) și (3) s-a modificat prin O.U.G. nr. 40/2014, astfel:

(3) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanță ori de câte ori contribuabilul a optat pentru această modalitate de emitere și de comunicare.

(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 face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. [...] În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.”

„Art. 68 - Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul de procedură fiscală, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legea fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă.”

„Art. 205 - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. 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 sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”

„Art. 207 - (1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.”

Totodată, art. 181 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

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

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.”

De asemenea, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 185 alin. (1) din Legea nr. 134/2010 privind Codul de Procedură Civilă, republicată, care stipulează: **„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.”**

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, rezultă că actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căreia îi este destinat prin unul dintre mijloacele prevăzute la art. 44 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că organul fiscal a procedat la comunicarea deciziilor, după cum urmează:

- decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. .x./14.02.2012, a fost comunicată prin curier - Total Post Miercurea Ciuc - cu confirmare de primire în data de **21.02.2012**, la dosarul contestației fiind anexată confirmarea de primire cu semnătura primitorului;

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2013 nr. .x./12.03.2013 a fost comunicată inițial prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, returnată de oficiul poștal cu mențiunea „avizat 18.03.2013 – destinatar lipsă de la domiciliu, reavizat 21.03.2013, se aprobă înapoierea” în data de **02.04.2013**;

- decizia de impunere din oficiu pe anul 2013 nr. .x./08.10.2015 a fost comunicată inițial prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, returnată de oficiul poștal cu mențiunea „avizat 14.10.2015 – destinatar lipsă de la domiciliu, reavizat, se aprobă înapoierea” în data de **26.10.2015**;

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. .x./28.02.2014 a fost comunicată inițial prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, returnată de oficiul poștal cu mențiunea „avizat 19.03.2014 – destinatar lipsă de la domiciliu, reavizat 24.03.2014, se aprobă înapoierea” în data de **29.03.2014**;

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr. .x./04.03.2015 a fost comunicată inițial prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, returnată de oficiul poștal cu mențiunea

avizat 18.03.2015 – destinatari lipsă de la domiciliu, reavizat, expirat termen păstrare, se aprobă înapoierea în data de **28.03.2015**.

În baza prevederilor art. 44 alin. (4) și (5) din Codul de procedură fiscală, organele fiscale au procedat la comunicarea deciziilor prin publicitate concomitent la sediul AJFP Harghita, cât și pe pagina de internet www.anaf.ro a anunțurilor nr. .x./11.10.2013, nr. .x./11.04.2013, nr. .x./15.10.2015, nr. .x./11.04.2014 și nr. .x./10.04.2015.

Având în vedere dispozițiile art. 44 alin. (5) din Codul de procedură fiscală, se consideră că deciziile de impunere privind plățile anticipate nr. .x./12.03.2013, nr. .x./28.02.2014 și nr. .x./04.03.2015 și deciziile de impunere din oficiu nr. .x./23.09.2013 și nr. .x./08.10.2015 au fost comunicate contribuabilei în termen de 15 zile de la data afișării anunțului, după cum urmează:

- decizia de impunere din oficiu pe anul 2012 nr. .x./23.09.2013 **a fost comunicată în data de 28.10.2013**, anunțul nr. .x./11.10.2013 fiind afișat în data 11.10.2013;

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2013 nr. .x./12.03.2013 **a fost comunicată în data de 29.04.2013**, anunțul nr. .x./11.04.2013 fiind afișat în data 12.04.2013;

- decizia de impunere din oficiu pe anul 2013 nr. .x./08.10.2015 **a fost comunicată în data de 02.11.2015**, anunțul nr. .x./15.10.2015 fiind afișat în data 15.10.2015;

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. .x./28.02.2014 **a fost comunicată în data de 28.04.2014**, anunțul nr. .x./11.04.2014 fiind afișat în data 11.04.2014;

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr. .x./04.03.2015, **a fost comunicată în data de 27.04.2015**, anunțul nr. .x./10.04.2015 fiind afișat în data 10.04.2015.

Întrucât contestațiile au fost depuse în data de **29.12.2016**, se constată că **nu a fost respectat termenul de constatare de 30 zile, prevăzut de legea specială în materie**, art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Se reține că neexercitarea căii de atac în termenul legal atrage decăderea, astfel încât doamna **.X.** a pierdut dreptul procedural ca urmare a neexercitării sale în interiorul termenului statornicit de lege și faptului că speței îi sunt aplicabile și prevederile art. 185 alin. (1) din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, mai sus citat.

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 impuse de Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la termenul de depunere a contestației, deși la finalul deciziilor atacate emise de AJFP Harghita s-a precizat calea de atac pe care o are la dispoziție și termenul în care o poate exercita, contribuabila a decăzut din dreptul de a ataca deciziile de impunere nr. .x./14.02.2012, nr. .x./12.03.2013, nr. .x./28.02.2014, nr. .x./04.03.2015, nr. .x./23.09.2013 și nr. .x./08.10.2015.

Potrivit art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare

„(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 O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015 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; [...]”

Ținând cont de faptul că termenul pentru exercitarea căii administrative de atac, prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, are caracter expres, nerespectarea acestuia fiind sancționată cu decăderea și reținându-se culpa procedurală în care se află contestatară, se reține că nerespectarea termenului de contestare face imposibilă antamarea pe fond a cauzei de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, astfel încât **urmează a se respinge ca nedepusa în termen** contestația pentru acest capăt de cerere, formulată împotriva deciziilor de impunere nr. .x./14.02.2012, nr. .x./12.03.2013, nr. .x./28.02.2014, nr. .x./04.03.2015, nr. .x./23.09.2013 și nr. .x./08.10.2015.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 44, art. 68, art. 83, art. 205, art. 207 și art. 217 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 280 alin. (1), art. 347 alin. (1) și art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu data de 01.01.2016, art. 181 alin. (1) și art. 185 alin. (1) din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, pct. 12.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015, O.P.A.N.A.F. nr. 962/2016 privind stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna .X. împotriva Deciziei de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. .x./10.10.2016, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Harghita.

2. Respingerea ca nedepuse în termen a contestațiilor formulate de doamna .X. împotriva Deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. .x./14.02.2012, Deciziilor de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2013, 2014 și 2015 nr. .x./12.03.2013, nr. .x./28.02.2014 și nr. .x./04.03.2015 și a Deciziilor de impunere din oficiu pentru anul 2012 și 2013 nr. .x./23.09.2013 și nr. .x./08.10.2015, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Harghita.

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