

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

DECIZIA nr. 233 din 03.07.2008 privind solutionarea
contestatiei formulata de domnul LM,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. xxxx/xx.xx.2008

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. xxxx/xx.xx.2008, inregistrata sub nr. xxxx/xx.xx.2008, de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia formulata de domnul LM, cetatean german cu resedinta in Bucuresti, str., sector x si cu domiciliul ales la Cab. Avocat din Bucuresti,sector x.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de 17.05.2008 si inregistrata la organele fiscale teritoriale sub nr. xxxxxx/xx.xx.2008, il constituie deciziile de impunere din oficiu pe anii 2002 nr. yyyyy/yy.yy.2007 si 2003 nr. yyyyy1/yy.yy.2007, prin care organul fiscal a stabilit un impozit pe venit in suma totala de S lei.

Avand in vedere dispozitiile art. 205 alin. (1), art. 206 si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabilul LM.

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate investi cu analiza pe fond a contestatiei in conditiile in care aceasta nu a fost depusa in termenul legal de exercitare a caii administrative de atac.

In fapt, prin adresele nr. xxxx/xx.xx.2004 si nr. xxxx/xx.xx.2006 Ministerul Finantelor Publice prin directia de specialitate a comunicat organelor fiscale teritoriale veniturile realizate in Romania de mai multi contribuabili, cetateni germani, in baza informatiilor primite de la Ministerul Federal de Finante din Republica Federala Germania conform art. 26 "Schimb de informatii" din Conventia de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Republica Federala Germania.

Din aceste adrese rezulta ca domnul LM a lucrat in Romania si a obtinut venituri de natura salariala de la firma germana "WT GmbH" in suma totala de A euro in anul 2002 si B euro in anul 2003, pentru care dreptul de impozitare apartine statului roman, Ministerul Finantelor Publice solicitand efectuarea verificarii cu privire la veniturile obtinute de catre contribuabil si, in situatia in care veniturile nu au fost declarate si impozitate, aplicarea masurilor necesare in vederea calcularii si retinerii impozitului datorat statului roman.

Prin adresa nr. xxxx/xx.xx.2007, confirmata de primire in data de xx.xx.2007 Administratia Finantelor Publice sector x l-a notificat pe contribuabilul LM, invitandu-l sa se

prezinte la sediul organului fiscal in vederea clarificarii situatiei sale fiscale pentru anii 2002 si 2003, in caz de neprezentare urmand a fi impus din oficiu.

Deoarece contribuabilul nu s-a prezentat, organele fiscale au procedat la emiterea deciziilor de impunere din oficiu pentru anii 2002 - 2003, respectiv: decizia de impunere din oficiu pe anul 2002 nr. yyyyyy/yy.yy.2007 prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului un impozit anual pe venit in suma de S1 lei (..... ROL) si decizia de impunere din oficiu pe anul 2003 nr. yyyyyy1/yy.yy.2007 prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului un impozit anual pe venit in suma de S2 lei (..... ROL), fara ca acestea sa contina mentiunile prevazute la art. 43 alin. (2) lit. I) din Codul de procedura fiscala.

Cele doua decizii de impunere au fost comunicate contribuabilului la resedinta declarata din Bucuresti, str., sector x, prin posta, cu scrisorile recomandate cu confirmare de primire nr. si din data de 23.10.2007, scrisori ce au fost returnate de oficiul postal pe motivul "avizat, reavizat, expirat termen pastrare".

Avand in vedere ca plicurile postale au fost returnate, deciziile de impunere din oficiu pe anii 2002 si 2003 nr. yyyyyy/yy.yy.2007 si nr. yyyyyy1/yy.yy.2007 au fost comunicate prin publicitate, prin afisarea in data de 09.11.2007 pe pagina de internet a ANAF, la sectiunea "Comunicare acte administrative" a anuntului individual nr. /07.11.2007, asa cum rezulta din procesul-verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate existent in copie la dosarul cauzei.

Prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector x sub nr. /17.04.2008 domnul LM a solicitat organelor fiscale comunicarea deciziilor de impunere din oficiu in baza carora au fost intocmite somatiile si titlul executoriu din data de 10.04.2008, precum si dovada de comunicare a acestor acte.

In baza acestei solicitari organele fiscale au eliberat reprezentantului contribuabilului, avocat GF cu imputernicirea avocatiala nr., in data de 17.04.2008 copii ale deciziilor de impunere din oficiu pe anii 2002-2003.

Prin contestatia formulata domnul LM sustine ca deciziile de impunere din oficiu nr. yyyyyy/yy.yy.2007 si nr. yyyyyy1/yy.yy.2007 i-au fost comunicate la data de 17.04.2008, ca in data de 16.10.2007 organul fiscal i-a eliberat adeverinta de venit nr. /16.10.2007 din care rezulta ca nu figureaza in evidentele fiscale cu venituri impozabile si, in consecinta, nu intelege care ar fi fost argumentul pentru a studia, periodic, site-ul Ministerului Finantelor, in vederea constatarii daca s-a emis vreo decizie de impunere in sarcina sa.

Ca atare, contestatorul solicita anulara celor decizii de impunere intrucat acestea nu indeplinesc cerintele de legalitate, pentru sumele respective a intervenit prescriptia, nefiind comunicate in termen legal, iar raportate la activitatea sa profesionala, deciziile sunt nule deoarece nu a inregistrat venituri din salarii sau alte profesii liberale pe teritoriul statului roman.

In drept, referitor la comunicarea actului administrativ fiscal, art.44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare stipuleaza:

"(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului caruia îi este destinat. În situatia contribuabililor fara domiciliu fiscal în România, care si-au desemnat împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum si în situatia numirii unui curator fiscal, în conditiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunica împuternicitului sau curatorului, dupa caz.

(2) Actul administrativ fiscal se comunica dupa cum urmeaza:

a) prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent si primirea actului administrativ fiscal de catre acesta sub semnatura, data comunicarii fiind data ridicarii sub semnatura a actului;

b) prin remiterea, sub semnatura, a actului administrativ fiscal de catre persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, data comunicarii fiind data remiterii sub semnatura a actului;

c) prin posta, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, precum și prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia;

d) 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 cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevăzute la art. 35, afișarea se face, concomitent, la sediul acestora și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective. În lipsa paginii de internet proprii, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului județean. **În toate cazurile, actul administrativ fiscal se considera comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.**

(4) *Dispozițiile Codului de procedura civilă privind comunicarea actelor de procedura sunt aplicabile în mod corespunzător.*

În acest sens, potrivit O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și a instrucțiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate:

“Comunicarea prin publicitate se efectuează în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una dintre modalitățile de comunicare prevăzute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) și c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare”.

Referitor la termenul de depunere a contestației, conform prevederilor art. 207 al aceluiași act normativ:

“(1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decaderii.

(4) Dacă actul administrativ fiscal nu conține elementele prevăzute la art. 43 alin. (2) lit. i), contestația poate fi depusă, în termen de 3 luni de la data comunicării actului administrativ fiscal, organului de soluționare competent”.

De asemenea, conform art. 68 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

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

Potrivit art. 102 și art. 103 din Codul de procedura civilă:

“Art. 102 - Termenele încep să curgă de la data comunicării actelor de procedura dacă legea nu dispune altfel (...)”.

“Art. 103 - Neexercitarea oricarei cai de atac și neîndeplinirea oricărui act de procedura în termenul legal atrage decaderă (...).”

Din textele legale citate rezultă faptul că, în situația comunicării prin publicitate, actul administrativ fiscal se considera comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului, iar termenul de depunere a contestației este de 30 de zile de la data comunicării, respectiv 3 luni de la data comunicării, în situația în care actul nu conține mențiuni cu privire la posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația.

În speta, se reține că domnul LM a înaintat contestația formulată împotriva deciziilor de impunere din oficiu pentru anii 2002 și 2003, prin posta în data de 17.05.2008, respectiv după împlinirea termenului de contestare de 3 luni de zile de la data comunicării

actului administrativ fiscal atacat, comunicare ce a avut loc, conform prevederilor legale mentionate mai sus, in data de 25.11.2007 si pentru care termenul de contestare s-a implinit in data de 25.02.2008.

Astfel, initial, cele doua decizii de impunere i-au fost comunicate contribuabilului contribuabilului la resedinta declarata din Bucuresti, str., sector x, prin posta, cu scrisorile recomandate cu confirmare de primire nr. si din data de 23.10.2007, scrisori ce au fost returnate de oficiul postal pe motivul "avizat, reavizat, expirat termen pastrare".

Deoarece actele administrative fiscale nu au putut fi comunicate prin una din modalitatile de comunicare directa prevazute de lege, organele fiscale au procedat la intocmirea anuntului individual nr./07.11.2007 prin care s-a mentionat emiterea deciziilor de impunere pe numele contribuabilului, anunt ce a fost publicat pe internet si la sediul organului fiscal in data de 09.11.2007. Prin urmare, deciziile de impunere din oficiu pe anii 2002 nr. yyyyy/yy.yy.2007 si 2003 nr. yyyyy1/yy.yy.2007 se considera comunicate in 15 zile de la afisarea anuntului iar contestatia a fost transmisa prin posta in data de **17.05.2008** si inregistrata la organul fiscal sub nr. xxxx/xx.xx.2008, **nefiind respectat termenul de contestare de 3 luni de zile prevazut de legea speciala in materie**, respectiv art. 207 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In cuprinsul contestatiei domnul LM sustine ca cele doua decizii de impunere i-au fost comunicate in data de 17.04.2008, desi recunoaste ca, dupa primirea formelor de executare silita, in data de 17.04.2008 i-au fost transmise avocatului sau copiile acestor decizii.

De altfel, la dosarul cauzei se regaseste copia cererii nr. 115012/17.04.2008 prin care domnul LM a solicitat organelor fiscale comunicarea deciziilor de impunere din oficiu, in baza careia au fost eliberate, in aceeasi data, reprezentantului contribuabilului, avocat GF copii ale deciziilor respective.

In ceea ce priveste sustinerile contestatorului cu privire la inexistenta dovezilor de comunicare a deciziilor si la faptul ca nu avea obligatia consultarii periodice a site-ului oficial al ministerului, cu atat mai mult cu cat obtinuse o adeverinta din care rezulta ca nu figureaza cu venituri impozabile, se retin urmatoarele:

In primul rand, comunicarea prin publicitate a actelor este prevazuta de Codul de procedura civila ce reprezinta dreptul comun in materie, cu aplicarea regulilor specifice in ceea ce priveste comunicarea actelor administrative fiscale, potrivit procedurii speciale derogatorii prevazuta la art. 44 din Codul de procedura fiscala, in virtutea principiului de drept *specialia generalibus derogant*.

Potrivit acestei proceduri, organul fiscal are obligatia comunicarii actelor printr-una din modalitatile de comunicare directa (ridicarea sub semnatura, remiterea sub semnatura, prin posta, cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire, etc.), iar in situatia in care actul nu a putut fi comunicat in acest mod, acesta poate fi comunicat prin publicitate, ceea ce presupune afisarea concomitenta la sediul organului fiscal si pe pagina de internet a A.N.A.F. a unui anunt privind emiterea actului. Intr-o atare situatie actul administrativ fiscal se considera comunicat in a 15-a zi de la publicarea pe site-ul A.N.A.F. a anuntului privind emiterea actului.

In acest sens, anterior emiterii celor doua decizii de impunere, contestatorul a fost invitat de organele fiscale sa-si clarifice situatia fiscala din anii 2002-2003 si attentionat ca, in caz de neprezentare, urmeaza a fi impus din oficiu, in baza notificarii nr./07.03.2007, transmisa prin posta si primita de contribuabil in data de 27.03.2007 potrivit confirmarii de primire postale nr. (filele 36-38 din dosar).

Dupa emitere, deciziile de impunere i-au fost transmise contestatorului prin posta, cu scrisori recomandate cu confirmare de primire, la resedinta declarata din str., oficiul postal avizand contestatorul in vederea remiterii scrisorilor si returnandu-le organelor fiscale pe

motivul "avizat, reavizat, expirat termen pastrare" (filele 24-27 si 29-32 din dosarul cauzei). Ulterior returnarii, deciziile de impunere au fost comunicate prin publicitate, la dosarul cauzei existand anuntul individual privind emiterea actelor, procesul-verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate si screenshot-ul ecranului care dovedeste afisarea anuntului pe internet (filele 20-22 din dosar).

Prin urmare, se constata ca organele fiscale, cu buna-credinta, au comunicat contestatorului deciziile de impunere prin publicitate, iar necomunicarea lor printr-una din modalitatile de comunicare directa este in intregime imputabila contestatorului, care avea cunostinta de faptul ca trebuia sa-si clarifice situatia fiscala si era obligat sa coopereze cu organele fiscale in acest sens, asa cum prevede art. 10 si art. 12 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

"Art. 10. - (1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, si prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice si efective ce îi stau la dispozitie".

"Art. 12. - Relatiile dintre contribuabili si organele fiscale trebuie sa fie fundamentate pe buna-credinta, in scopul realizarii cerintelor legii".

In al doilea rand, referitor la adeverinta de venit si certificatul de atestare fiscala invocate in sustinerea cauzei, se retine ca acestea au fost eliberate anterior comunicarii deciziilor de impunere si, ca atare, nu au fost avute in vedere la eliberarea documentelor respective intrucat deciziile de impunere nu erau opozabile contribuabilului, conform art. 45 din Codul de procedura fiscala.

Avand in vedere ca domnul LM nu a respectat conditiile procedurale impuse de O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu privire la termen, depasind termenul legal de contestare, a decazut din dreptul de a-i fi solutionata pe fond contestatia, potrivit art. 217 alin. (1) din acest act normativ care prevede ca "*daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei*".

Prin urmare, contestatia acestuia se va respinge ca nedepusa in termen.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul prevederilor art. 10, art. 12, art. 44, art. 45, art. 68, art. 207 alin. (4) si art. 217 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si art. 102, art. 103 si Codul de procedura civila

DECIDE

Respinge ca nedepusa in termen contestatia formulata de contribuabilul LM impotriva deciziilor de impunere din oficiu pe anii 2002 nr. yyyyyy/yy.yy.2007 si 2003 nr. yyyyyy1/yy.yy.2007, emise de Administratia Finantelor Publice sector x pentru impozitul pe venit in suma totala de S lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.