

DECIZIA nr. 283 din 26.07.2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
domnul X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice x, prin adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de domnul X cu domiciliul in Bucuresti, Calea x, sc. 1, apt. x parter, x.

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la data de x si inregistrata la Administratia Finantelor Publice x sub nr. x, il constituie Decizia de impunere din oficiu pe anul 2004 nr. x, comunicata prin scrisoare recomandata si semnata de primire in data de x, prin care s-au stabilit diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus in suma de x lei

Avand in vedere prevederile art.205 alin. (1), art. 207 alin. (4) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct. 3.14 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice x sub nr. x, contribuabilul contesta Decizia de impunere din oficiu pe anul 2004 nr. x invocand urmatoarele:

- prescriptia impusa de termenul de 3 ani de la data lucrarii efectuate in anul 2004;
- Asociatia de Proprietari (asociatie non profit) in contul careia s-a efectuat lucrarea platea un impozit de 10 % si nu de 16 %, cat au calculat organele financiare;
- calculul efectuat de Administratia Financiara este eronat si prescis conform legislatiei fiscale.

II. Prin Decizia de impunere din oficiu pe anul 2004 inregistrata sub nr. x, Administratia Finantelor Publice X a stabilit in sarcina contribuabilului o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de x lei, in baza art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarului si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

3.1.Referitor la dreptul organului fiscal de a stabili diferente de impozit pe venitul anual de regularizat pentru anul 2004

Prin cauza supusa solutionarii, DGFP-MB prin Serviciul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca este intemeiata exceptia prescriptiei ridicata de contestatar cu privire la dreptul organului fiscal de a

stabili diferente de impozit pe venitul anual de regularizat pentru anul 2004, in conditiile in care, in acest caz, termenul de prescriptie este 5 ani si este reglementat de dispozitiile Codului de procedura fiscala.

In fapt, in baza art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal Administritatia Finantelor Publice x a emis Decizia de impunere din oficiu pe anul 2004 nr. x, prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului o diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus in suma de **x lei**

Prin contestatia formulata contribuabilul sustine ca **suma de x lei** este prescrisa in raport de termenul de 3 ani de la data efectuarii lucrarii in anul 2004.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 23 si art. 91 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 23 - (1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

(2) Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata."

"Art. 91 - (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu exceptia cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel."

Se retine ca, prevederile legale care reglementeaza prescriptia extinctiva sunt imperative, acestea limitand timpul în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care incepe sa curga termenul de prescriptie in cazul diferentelor de impozit anual de regularizat, se constata ca aceasta este in stransa legatura cu momentul in care s-a nascut creanta fiscala, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

In speta sunt incidente si dispozitiile art.83 alin.(1) si art.84 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad:

"Art. 83. - (1) Contribuabilii prevăzuți la art. 40 alin. (1) lit. a) și cei care îndeplinesc condițiile de la art. 40 alin. (2), cu excepția contribuabililor prevăzuți la alin. (4) din prezentul articol, au obligația de a depune o declarație de venit la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal. Declarația de venit se depune o dată cu declarațiile speciale pentru anul fiscal, până la data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor."

" Art. 84. - (1) Impozitul pe venitul net anual impozabil datorat este calculat de organul fiscal competent, pe baza declarației de venit, [...]."

Avand in vedere dispozitiile art.83 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza ca termenul de depunere a declaratiei de venit global pentru anul 2004 este 15 mai a anului urmator celui de realizare a veniturilor, coroborate cu prevederile art. 23 si art. 91 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, rezulta ca data la care se stabileste baza de impunere pentru impozitul anual datorat pentru anul 2004, respectiv data la care se naste creanta fiscala, este data de

15.05.2005, iar termenul de prescriptie a dreptului Administratiei Finantelor Publice X de a stabili in sarcina domnului X diferente de impozit anual de regularizat in plus pentru anul 2004 curge de la data de 01.01.2006.

In acest sens s-a pronuntat si Directia Generala Juridica din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala care prin adresa nr. 821235/10.09.2009 a concluzionat:

"In considerarea dispozitiilor art.23 coroborat cu art.91 alin.(1) si alin.(2) Cod procedura fiscala si avand in vedere ca in cazul impozitului datorat pentru veniturile realizate de persoanele fizice (...), baza de impunere este stabilita in anul urmator celui de realizare, prin declararea veniturilor de catre persoanele fizice, fiind in prezenta unui impozit anual, consideram ca termenul de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili impozitul anual datorat (...) este cel reglementat de dispozitiile Codului de procedura fiscala, in cuprinsul art.91 (...)."

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca argumentele contestatarului cu privire la efectul implinirii termenului de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale nu sunt intemeiate, baza de impunere fiind stabilita in anul urmator celui de realizare, prin declararea veniturilor de catre persoane fizice conform declaratiei de venit global depusa la organul fiscal, iar termenul de prescriptie începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala.

Prin urmare, contrar sustinerilor contestatarului, plata sumei de x lei este legal solicitata de organul fiscal, urmare comunicarii Decizia de impunere din oficiu pe anul 2004 nr. x, in interiorul termenului de prescriptie de 5 ani (si nu 3 ani asa cum eronat sustine contribuabilul), care a inceput sa curga de la data 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut baza de impunere, respectiv de la data de 01.01.2006 si se termina la data de 31.12.2010.

Se retine astfel ca organele de impunere au emis decizia de impunere pe anul 2004 inlauntrul termenului de prescriptie de 5 ani, si pe cale de consecinta **dreptul organelor fiscale de a stabili obligatii fiscale nu este prescris.**

3.2. Cu privire la diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus pentru anul 2004

Cauza supusa solutionarii este daca pentru anul fiscal 2004 contribuabilul datoreaza bugetului general consolidat diferenta de impozit pe venit in suma de x lei, in conditiile in care stabilirea venitului anual global impozabil s-a facut in baza veniturilor nete din salarii obtinute la functia de baza cat si a veniturilor nete din salarii altele decat cele de la functia de baza.

In fapt, prin Decizia de impunere din oficiu pe anul 2004 nr. x, Administratia Finantelor Publice X a stabilit in sarcina contribuabilului o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de x lei

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti constata ca, in anul 2004, contribuabilul a obtinut urmatoarele venituri:

FF1 intocmita de angajatorul Unitatea Militara 02030 Bucuresti:
- venit net x lei;

- cheltuieli profesionale acordate	x lei;
- cheltuieli profesionale recalulate	x lei;
- venit net recalculat	x lei;
- deduceri personale cuvenite	x lei;
- venit net anual impozabil	x lei;
- impozit anual	x lei;
- total impozit lunar calculate si retinut	x lei;
- diferenta de impozit de restituit angajatului	x lei;

FF2 intocmita de angajatorul Asociatia de proprietari:

- venit baza de calcul	x lei;
- impozit calculat si retinut	x lei.

La data de 16.04.2010 organul fiscal a emis, in baza art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal Decizia de impunere din oficiu pe anul 2004 inregistrata sub nr. x, din care au rezultat urmatoarele:

- venit net din salarii.....	x lei;
- cheltuieli profesionale.....	x lei;
- venit anual global.....	x lei;
- deduceri personale cuvenite.....	x lei;
- venit anual global impozabil.....	x lei;
- impozit pe venitul anual global datorat.....	x lei;
- obligatii stabilite privind platile anticipate.....	x lei;
- diferenta de impozit anual regularizat stabilit in plus.....	x lei

În drept, solutionarii spetei care face obiectul analizei ii sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la data realizarii veniturilor:

"Art. 41. - Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt urmatoarele:

- a) venituri din activitati independente, definite conform art. 47;*
- b) venituri din salarii, definite conform art. 56;*
- c)...h".*

"Art. 57. - Venitul net anual din salarii al unui contribuabil se stabilește prin deducerea din venitul salarial brut a următoarelor cheltuieli:

- a) contribuțiile obligatorii datorate de contribuabil, după caz;**
- b) o cotă de 15% din deducerea personală de bază aferentă fiecărei luni, acordată o dată cu deducerea personală de bază, cu titlu de cheltuieli profesionale, la locul de muncă unde se află funcția de bază".**

"Art. 58. - (1) Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar reprezentând plăți anticipate, care se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul lunar prevăzut la alin. (1) se determină astfel:

a) la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea baremului lunar prevăzut la art. 43 alin. (1), respectiv alin. (3), asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii, aferent unei luni, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii și a cheltuielilor profesionale, și deducerile personale acordate pentru luna respectivă;

b) pentru veniturile obținute în celelalte cazuri, prin aplicarea baremului lunar prevăzut la art. 43 asupra bazei de calcul determinate ca

diferență între venitul brut și contribuțiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora”.

În speta sunt incidente și dispozițiile art. 95 ale aceluiași act normativ, în forma în vigoare la data la contribuabilul trebuia să depună declarația pentru veniturile realizate în anul 2004, care stabilește:

“Definitivarea impunerii pe anul 2004

(1) Pentru determinarea impozitului pe venitul anual global impozabil, realizat în anul fiscal 2004, prin ordin al ministrului finanțelor publice se va stabili baremul de impunere obținut pe baza baremului anual pentru plăți anticipate din anul 2004, respectiv deducerea personală de bază, corectate cu rata inflației realizate, diminuată cu 1/2 din rata inflației prognozate în acest an, conform legislației în vigoare în anul 2004.

(2) Pentru definitivarea impozitului aferent veniturii realizat în anul fiscal 2004, se va elabora formularistica necesară ce va fi aprobată prin ordin al ministrului finanțelor publice”

Totodată, potrivit art. 86 și art. 89 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. 86 - (2) Venitul anual global cuprinde, după cum urmează:

a) venitul net din activități independente;

b) venitul net din salarii;

c) venitul net din cedarea folosinței bunurilor.”

“Art. 89 – (4) Contribuabilii nu sunt obligați să depună declarație de venit global la organul fiscal competent, dacă:

a) obțin numai venituri dintr-o singură sursă, sub formă de salarii de la funcția de bază, pe întregul an fiscal, pentru activități desfășurate în România, în situația în care angajatorul a efectuat operațiunea de regularizare prevăzută la art. 61;

b) obțin numai venituri din investiții, pensii, venituri din activități agricole, venituri din premii și din jocuri de noroc, venituri din alte surse a căror impunere este finală;

c) obțin venituri potrivit art. 40 alin. (1) lit. b)-e) coroborat cu alin. (2)”.

De asemenea, la art. 90 din același act normativ se precizează:

“Stabilirea și plata impozitului pe venitul anual global

(1) Impozitul pe venitul anual global datorat este calculat de organul fiscal competent, pe baza declarației de venit global, prin aplicarea baremului anual de impunere prevăzut la art. 43 alin. (2), respectiv alin. (4), asupra veniturii anual global impozabil din anul fiscal respectiv”.

Din fișa fiscală FF2 rezultă că în luna ianuarie 2004 domnul X a realizat venituri în afara funcției de bază în suma de x lei (x lei vechi) asupra cărora asociația a aplicat cota de 18 % prevăzută de art. 43 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data realizării veniturilor, impozitul calculat și reținut fiind x lei.

De asemenea, din fișa fiscală FF2 rezultă că în luna decembrie 2004 domnul X a obținut venituri în afara funcției de bază în suma de x lei (x lei vechi), asupra cărora asociația platitoare a aplicat eronat o cota de 10% care reprezintă plăți anticipate reținute la sursa de platitor de venit în suma de x lei, în loc să

aplice baremul de impunere prevazut de art. 43 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Afirmatia contribuabilului, precum ca "Asociatia de Proprietari in contul careia s-a efectuat lucrarea platea un impozit de 10 % si nu de 16 %, cat au calculat organele financiare" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat impozitul pe venitul anual global datorat pentru anul 2004 nu este nici de 10 % si nici de 16 %, organul fiscal aplicand corect prevederile Ordinului M.F.P. nr. 85/29.01.2005 privind stabilirea baremului anual de impunere și a deducerii personale de bază pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2004, astfel:

Venit anual impozabil (lei)		impozitul anual (lei)
X		x
X	x 28%	x
Total	X	x
- obligatii stabilite privind platile anticipate.....		x
- diferenta de impozit anual regularizat stabilit in plus		x

In contextul celor prezentate, se constata ca **organul fiscal a procedat corect si legal atunci cand a globalizat toate veniturile realizate de catre contribuabil in anul 2004 constand in venituri din salarii la functia de baza si in afara functiei de baza**, stabilind prin decizia de impunere din oficiu pe anul 2004 faptul ca venitul anual impozabil este de x lei, iar impozitul pe venitul global datorat este in suma de x lei, din care, dupa scaderea platilor anticipate efectuate in cursul anului in suma totala x lei, a rezultat o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus (de plata) in suma de x lei RON.

Fata de cele prezentate contestatia domnului **X** urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru diferenta de impozit anual de regularizat, stabilita in plus (de plata) in suma de x lei, stabilita prin Decizia de impunere din oficiu pe anul 2004 nr. x emisa de Administratia Finantelor Publice x.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 41, art. 57, art. 58, art. 83, art. 84, art. 86, art. 89, art. 90 si art. 95 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 23, art. 91 si art. 216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabilul **X** impotriva Deciziei de impunere din oficiu pe anul 2004 nr. x, emisa de Administratia Finantelor Publice x, pentru suma de **x lei** reprezentand diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus pe anul 2004.

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