

DECIZIA NR. 52/2005 emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata asupra contestatiei formulata impotriva masurilor stabilite prin Raportul de inspectie fiscala, incheiat de organul control din cadrul Administratiei finantelor publice Orastie, referitoare la obligatiile de plata catre bugetul statului, reprezentand :

- impozit pe venit ;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit;

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.176 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.174, art.175 si art. 176 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, petentul invoca in sustinerea acesteia urmatoarele:

Potrivit prevederilor art. 88 (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata, stabilirea platilor anticipate de impozit se face de catre organul fiscal competent luandu-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat in anul precedent.

Cu toate ca prin adresa, inregistrata la Administratia finantelor publice Orastie, a fost solicitata rectificarea deciziei de plati anticipate pentru anul 2004, estimand ca veniturile vor fi inferioare celor obtinute in anul 2003, organul fiscal nu a comunicat punctul sau de vedere cu privire la aceasta solicitare.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala, incheiat de organul de control ale Administratiei finantelor publice Orastie, s-au constatat urmatoarele:

Potrivit deciziei de impunere .../23.03.2004 pentru plati anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2004, contribuabilului ii revine de plata un impozit impartit in patru transe egale la urmatoarele termene de plata : 15 martie, 15 iunie, 15 septembrie si 15 decembrie 2004.

Din verificarea efectuata s-a constatat faptul ca persoana fizica autorizata nu a achitat impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere nr. .../23.03.2004, astfel ca au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere.

Urmare efectuarii verificarii privind activitatea contribuabilului in anul 2004, s-au constatat urmatoarele :

Total venituri realizate	... lei ;
Total cheltuieli	... lei, din care :
- deductibile	... lei
- nedeductibile	... lei
Venit impozabil realizat	... lei
Impozit datorat	... lei

III. Avand in vedere constatările organelor de control, motivatiile contestatorului, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii : anul 2004

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara este investita sa se pronunte asupra obligatiilor bugetare stabilite prin Raportul de inspectie fiscala contestat, in conditiile in care impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere emisa de organul fiscal competent.

Obligatiile bugetare contestate de persoana fizica autorizata, reprezentand :

- impozit pe venit ;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit;

au fost stabilite prin :

- **Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activitati independente nr. .../23.03.2004**, pentru impozitul pe venit, act administrativ fiscal care nu a fost contestat ;

- **Raportul de inspectie fiscala nr. .../2005**, urmare controlului desfasurat la sediul contribuabilului ce a avut ca obiectiv „modul de evidenta, calcul si virare a impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat”, pentru dobanzile de intarziere si penalitatile de intarziere.

Referitor la suma de ... lei, stabilita prin Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activitati independente nr. .../23.03.2004

In fapt, impozitul pe venit a fost stabilit prin Decizia de impunere pentru plati anticipate nr. .../23.03.2004 avand ca baza de calcul venitul din declaratia speciala pentru anul fiscal precedent (contribuabilul nu a depus declaratie privind venitul estimat pentru anul 2004).

Prin cererea inregistrata la Administratia finantelor publice Orastie sub nr. .../14.04.2004, contribuabilul solicita rectificarea deciziei de impunere pentru plati anticipate pentru anul 2004 motivand ca veniturile pe care le estimeaza a fi realizate sunt inferioare celor din anul 2003.

Contribuabilul nu aduce nici un fel de motivatii care sa sustina cererea sa si nici nu depune declaratie privind venitul anual estimat pentru anul 2004.

In drept, art. 88 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede urmatoarele:

„(5) Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat pentru anul curent sau venitul din declarația specială pentru anul fiscal precedent, după caz.”

Totodata pct. 166 si pct.168 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, precizeaza urmatoarele:

„166. Sumele reprezentând plăți anticipate se achită în 4 rate egale, până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, respectiv 15 martie, 15 iunie, 15 septembrie și 15 decembrie, cu excepția veniturilor din activități agricole pentru care sumele reprezentând plăți anticipate se achită până la 1 septembrie și 15 noiembrie. Pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor sub forma arendeii plata impozitului se efectuează pe baza deciziei de impunere emise pe baza declarației de venit global.

168. Solicitarea emiterii unei noi decizii de plată anticipată, potrivit [art. 87](#) alin. (3) din Codul fiscal, se face prin depunerea de către contribuabil a unei declarații privind venitul estimat.”

De asemenea art. 87 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

„(3) Contribuabilii care, în anul anterior, au realizat pierderi și cei care au realizat venituri pe perioade mai mici decât anul fiscal, precum și cei care, din motive obiective, estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior depun, o dată cu declarația specială, și declarația estimativă de venit.”

Totodata pct. 157, pct. 163 si pct.164 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, precizeaza urmatoarele:

„157. Declarațiile privind venitul estimat cuprind informații despre veniturile și cheltuielile estimate a se realiza în anul la care se referă declarația.

163. În termen de 5 zile de la depunerea declarației, organul fiscal în raza căruia contribuabilul își are domiciliul fiscal va emite decizia de impunere și va comunica contribuabilului eventualele sume de plată sau de restituit.

164. În sensul [art. 87](#) alin. (3) din Codul fiscal, prin motive obiective care conduc la depunerea unei noi declarații de venit estimat în vederea recalculării nivelului plăților anticipate se înțelege: întreruperi temporare

de activitate în cursul anului din cauza unor motive medicale, justificate cu documente, situații de forță majoră, alte cauze care generează modificarea veniturilor.”

Avand in vedere faptul ca impozitul pe venit a fost stabilit prin Decizia de impunere pentru plati anticipate nr. .../23.03.2004 si nu prin raportul de inspectie fiscala contestat, se respinge contestatia, ca fara obiect, in temeiul art. 175 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care prevede:

„(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere

In fapt, obligatiile bugetare suplimentare contestate de persoana fizica autorizata, **au fost stabilite prin Raportul de inspectie fiscala nr. .../31.01.2005**, urmare controlului desfasurat la sediul contribuabilului ce a avut ca obiectiv „modul de evidenta, calcul si virare a impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat”.

In drept, art.82 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

“(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art.79 alin. (2) si art. 83 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Articolul 106 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, prevede:

“(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.

(2) Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”

Potrivit articolului 178 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata:

(1) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza[...]”

Astfel, impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc in toate cazurile prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanta si este susceptibila de a fi contestata, la baza acesteia stand fie raportul de inspectie fiscala, fie procesul verbal prevazut de art.94(2) si art.105 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Totodata, organele de inspectie fiscala nu au competenta de a stabili obligatii bugetare suplimentare pe baza de raport de inspectie fiscala sau proces verbal acestea din urma neavand calitatea de act administrativ si pe cale de consecinta nefiind susceptibile de a fi contestate.

In legatura cu emiterea deciziei de impunere, se retine ca art.196 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"Formularele necesare si instructiunile de utilizare a acestora privind administrarea creantelor fiscale se aproba prin ordin al ministrului finantelor publice."

Formularul "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" a fost aprobat prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, partea I, nr.676/27.VII.2004, ordinul fiind in vigoare la data incheierii raportului de inspectie fiscala nr. .../31.01.2005.

La art.6 din OMFP nr.1109/27.07.2004 privind aprobarea formularului "**Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala**" sunt precizate directiile din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala care au obligativitatea ducerii la indeplinire a prevederilor acestui ordin.

In anexa nr.2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004 au fost publicate instructiunile de completare a formularului privind decizia de impunere.

La pct.2 din anexa se stipuleaza ca acest act administrativ se va completa "**...ca urmare a constatarii de obligatii fiscale suplimentare si accesorii la acestea** "

In conditiile in care dupa cum s-a aratat, la data incheierii Raportului de inspectie fiscala, respectiv 31.01.2005, erau in vigoare prevederile Ordinului privind aprobarea formularului "**Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala**", Administratia finantelor publice Orastie avea obligatia de a emite decizia de impunere, singurul titlu de creanta care produce efecte fiscale fata de contribuabil potrivit dispozitiilor art.82(1) din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala .

Dispozitiile Codului de procedura fiscala reglementeaza potrivit art.1 din acest act normativ "drepturile si obligatiile partilor din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat ".

Avand in vedere si prevederile art.182(5) din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza **“Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”**, organul de solutionare a contestatiilor nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.

Astfel, intrucat conform prevederilor legale in vigoare precizate mai sus, raportul de inspectie fiscala contestat nu poate constitui titlu de creanta, urmeaza a se respinge contestatia formulata de persoana fizica autorizata, ca prematur formulata , urmand ca organele de inspectie fiscala sa analizeze constatarile efectuate prin raportul de inspectie fiscala, in vederea emiteri deciziei de impunere, conform legii.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor art. 82 alin.1, art.106, art.175(2), art.178, art.182(5), 184 alin.(1) si alin.(2) si art.196 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si Ordinului ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004, se

DECIDE :

1. Respingerea contestatiei formulata de persoana fizica autorizata, ca fara obiect, pentru impozitul pe venit.

2. Respingerea contestatiei formulata de persoana fizica autorizata, ca prematur formulata si anulara obligatiilor fiscale stabilite ca datorate bugetului de stat prin Raportul de inspectie fiscala nr. .../31.01.2005, privind:

- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit.

urmand ca organele de inspectie fiscala sa analizeze cele stabilite prin raportul de inspectie fiscala in vederea emiteri deciziei de impunere, conform legii.