



Ministerul Finanțelor Publice



Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului

Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 108

din 05.10.2009

privind soluționarea contestației formulate de

persoana fizică din localitatea

județul, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului sub nr. din 25.08.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Comunale prin adresa nr. din 25.08.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr. din 25.08.2009, cu privire la contestația formulată de **persoana fizică** din orașul, strada, județul

Persoana fizică contestă suma de **... lei**, reprezentând:

- **... lei impozit pe venit pentru anul 2007**, stabilit prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2007 nr. din 31.07.2009;

- **... lei impozit pe venit pentru anul 2008**, stabilit prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2008 nr. din 31.07.2009;

- **... lei plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit pentru anul 2009**, stabilit prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit pentru anul 2009 nr. din 31.07.2009.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatănd că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică contestă Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2007 nr. din 31.07.2009,

Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2008 nr. din 31.07.2009 și Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit pentru anul 2009 din 31.07.2009, pe motiv că a efectuat lucrări agricole cu tractorul pentru numai câteva zile din toamna anului 2007, din cauză că proprietarul a închiriat utilajul unei societăți.

II. Prin deciziile de impunere emise, organele de control au stabilit următoarele:

- prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2007, nr. din 31.07.2009, organele de control au stabilit că pentru veniturile din activități comerciale în sumă de lei **persoana fizică**datorează bugetului de stat un impozit de lei;

- prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2008, nr. din 31.07.2009, organele de control au stabilit că pentru veniturile din activități comerciale în sumă de lei **persoana fizică**datorează bugetului de stat un impozit de lei;

- prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit pentru anul 2009, nr. din 31.07.2009, organele de control au stabilit că pentru veniturile estimate în sumă de lei **persoana fizică**datorează bugetului de stat plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit de lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Referitor la impozitul pe venit în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal putea emite "Decizie de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice", formular tip 250, și Decizie de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit", formular tip 260, în condițiile în care organul fiscal a determinat din oficiu baza de impunere și obligația fiscală, fără înștiințarea contribuabilului privind depășirea termenului legal de depunere a declarației fiscale.

În fapt, din actele existente la dosarul cauzei se reține că prin Procesul-verbal încheiat la data de 20 iulie 2009, organele fiscale ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului au efectuat o cercetare la fața locului privind veniturile realizate de persoana fizicădin orașul, strada, județul, din prestarea de lucrări agricole cu tractorul proprietate personală.

În urma verificării efectuate s-a constatat că persoana fizică ...nu a declarat veniturile realizate, motiv pentru care constatările au fost transmise Administrației Finanțelor Publice Comunale ... în vederea înregistrării contribuabilului din oficiu în registrul contribuabililor și luării măsurilor privind declararea veniturilor realizate.

În baza constatărilor Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ..., organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Comunale ... au stabilit următoarele:

- prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2007, nr. din 31.07.2009, organele de control au stabilit că pentru veniturile din activități comerciale în sumă de lei **persoana fizică**datorează bugetului de stat un impozit de lei;

- prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2008, nr. din 31.07.2009, organele de control au stabilit că pentru veniturile din activități comerciale în sumă de lei **persoana fizică**datorează bugetului de stat un impozit de lei;

- prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit pentru anul 2009, nr. din 31.07.2009, organele de control au stabilit că pentru veniturile estimate în sumă de lei **persoana fizică**datorează bugetului de stat plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit de lei.

Persoana fizică ...susține că a efectuat lucrări agricole cu tractorul pentru numai câteva zile din toamna anului 2007, din cauză că proprietarul a închiriat utilajul unei societăți.

Prin referatul cu propuneri de soluționare, organele fiscale precizează că pe baza datelor din Procesul-verbal nr.din 20.07.2009 au fost emise deciziile de impunere din oficiu, conform adresei nr.din 22.06.2009.

În drept, la art. 81 și 83 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede că:

„Art. 81

Declarații de venit estimate

(1) Contribuabilii, precum și asociațiile fără personalitate juridică, care încep o activitate în cursul anului fiscal sunt obligați să depună la organul fiscal competent o declarație referitoare la veniturile și cheltuielile estimate a se realiza pentru anul fiscal, în termen de 15 zile de la data producerii evenimentului.

Art. 83

Declarația privind venitul realizat

(1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole determinate în sistem real au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere.”

În legătură cu depunerea declarației fiscale sunt aplicabile prevederile **art. 81 și 82 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează următoarele:

„Art. 81

Obligația de a depune declarații fiscale

(1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta. [...]

(3) Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:

- a) a fost efectuată plata obligației fiscale;
- b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;
- c) organul fiscal a stabilit din oficiu baza de impunere și obligația fiscală;
- d) pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii. [...]

Art. 82

Forma și conținutul declarației fiscale

(1) Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze quantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că în situația contribuabililor care realizează venituri din activități independente aceștia au obligația de a depune declarație privind venitul realizat.

În situația în care contribuabilii nu depun declarația pentru veniturile realizate, sunt aplicabile prevederile **art. 83 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează că:

„Art. 83

(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.”

Se reține că în cazul în care contribuabilii nu depun declarațiile, organele fiscale au dreptul să procedeze la stabilirea din oficiu a impozitelor.

Totodată, se reține că 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 situația în care contribuabilul nu depune declarația fiscală înainte de împlinirea unui termen de 15 zile de la înștiințare, organele fiscale stabilesc din oficiu obligația fiscală prin estimarea bazei de impunere.

Potrivit **art. 67 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **„(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”**

Din cele prezentate se reține că în cazul în care în termen de 15 zile de la data notificării contribuabilii nu își îndeplinesc obligațiile declarative prevăzute de lege, organele fiscale procedează la stabilirea din oficiu a impozitului pe venit datorat, pe baza informațiilor furnizate de organele de inspecție fiscală sau pe baza altor informații deținute de organul fiscal.

Procedura privind stabilirea din oficiu a impozitului pe venit la persoanele fizice și modelul declarației de stabilire a obligațiilor fiscale din

oficiu sunt prevăzute de Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1393 /2006 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea din oficiu a impozitului pe venit la persoanele fizice și a modelului și conținutului formularelor "Decizie de impunere din oficiu".

Prin ordinul menționat s-a aprobat modelul și conținutul formularului "**Decizie de impunere din oficiu**", cod 14.13.02.13/o, pentru stabilirea din oficiu a impozitului pe veniturile realizate începând cu data de 1 ianuarie 2005.

Potrivit punctului 1 din Anexa nr. 1 la ordinul menționat,

„1. Organul fiscal competent are dreptul de a stabili din oficiu impozitul pe venitul net anual impozabil, pe fiecare sursă și categorie de venit, în situația în care contribuabilul nu depune declarația de venit la termenul prevăzut de lege. 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.”

Având în vedere prevederile legale menționate, prin adresa nr. din 10.09.2009 s-au solicitat copii după documentele ce au stat la baza emiterii deciziilor de impunere.

Cu adresa nr. din 21.09.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr. din 21.09.2009, organele fiscale transmit Procesul-verbal încheiat la data de 20 iulie 2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr.din 20.07.2009, și adresa Activității de Inspecție Fiscală nr.din 20 iulie 2009.

Totodată, prin referatul cu propuneri de soluționare, organele fiscale precizează că pe baza datelor din Procesul-verbal nr.din 20.07.2009 au fost emise deciziile de impunere din oficiu, conform adresei nr.din 22.06.2009.

Se reține că persoana fizică nu a depus declarație privind veniturile realizate și nici nu a fost notificată de organul fiscal în legătură cu această obligație.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că organele fiscale nu au notificat contribuabilul cu privire la obligațiile declarative privind impozitul pe venit, acesta nedând astfel posibilitatea să declare veniturile realizate.

Totodată, din actele normative prezentate rezultă că stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale se face prin emiterea "**Decizie de impunere din oficiu**", or din documentele existente la dosarul cauzei se reține că organele fiscale au emis formularul **250 "Decizie de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice"**, cod 14.13.02.13/a, pentru veniturile realizate în anii 2007 și 2008, și formularul **260 "Decizie de**

impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit", cod 14.13.02.13/3a, pentru plățile anticipate cu titlu de impozit.

Prin **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1.815/2008** pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **art. 1 alin. (1), s-a aprobat modelul și conținutul următoarelor formulare, prevăzute în anexa nr. 1:**

„a) 200 "Declarație privind veniturile realizate", cod 14.13.01.13;

b) 250 "Decizie de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice", cod 14.13.02.13/a.”

La **art. 1 alin (4)** din același act normativ se prevede că:

„Formularele prevăzute la alin. (1) se utilizează pentru definitivarea impozitului anual aferent veniturilor realizate începând cu 1 ianuarie 2008. [...]”

Prin **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 2371 / 2007** pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **art. 3 alin. (1) lit. f)**, s-a aprobat modelul și conținutul formularului **„260 "Decizie de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit", cod 14.13.02.13/3a”**.

Potrivit **art. 3 alin. (4)** din același act normativ, **„Formularele prevăzute la alin. (1) se utilizează pentru stabilirea plăților anticipate cu titlu de impozit începând cu 1 ianuarie 2008”**.

Se reține că formularul **250 "Decizie de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice"** se utilizează pentru definitivarea impozitului anual aferent veniturilor realizate și se emite în baza declarației privind veniturile realizate, iar formularul **260 "Decizie de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit”** se utilizează pentru stabilirea plăților anticipate cu titlu de impozit și se emite în baza declarației privind venitul estimat și a declarației privind veniturile realizate.

Față de cele prezentate se reține că stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale prin estimarea bazei de impunere se face prin emiterea **"Deciziei de impunere din oficiu"**, iar impunerea din oficiu se face numai dacă contribuabilul nu depune declarația fiscală în termen de cel mult 15 zile de la înștiințarea acestuia despre această obligație.

Având în vedere că stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale nu s-a efectuat cu respectarea prevederilor legale, respectiv înștiințarea contribuabilului privind depășirea termenului legal de depunere a declarației fiscale și emiterea deciziei de impunere din oficiu, urmează **a se desființa** Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2007 nr. din 31.07.2009 pentru impozitul pe venit în sumă de lei,

Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2008 nr. din 31.07.2009 pentru impozitul pe venit în sumă de lei și Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit pentru anul 2009 nr. din 31.07.2009 pentru impozitul pe venit în sumă de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit căror:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 81 și 83 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 67 alin. (1), 81, 82, 83 alin. (4) și 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1393 /2006 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea din oficiu a impozitului pe venit la persoanele fizice și a modelului și conținutului

formularelor "Decizie de impunere din oficiu", Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1.815/2008 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 2371 / 2007 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, și pct. 12.7 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE :

- **Desființarea** actelor administrative fiscale emise de Administrația Finanțelor Publice Comunale pentru suma de lei, după cum urmează:

- lei **impozit pe venit pentru anul 2007**, stabilit prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2007 nr. din 31.07.2009;

- lei **impozit pe venit pentru anul 2008**, stabilit prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2008 nr. din 31.07.2009;

- lei **plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit pentru anul 2009**, stabilit prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit pentru anul 2009 nr. din 31.07.2009, urmând ca printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.