

DECIZIA nr.81/2010

privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabila **X** (CNP), inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 6, prin adresa nr. , inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. , asupra contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in Bucuresti, str. sector 6 si domiciliul ales in Bucuresti,, sector 1.

Obiectul contestatiei remisa prin posta la data de 29.01.2010 si inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 6 sub nr. , il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. emisa de AFP Sector 6, comunicata in data de, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (1) 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 doamna **X**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere anuala pe anul 2005 nr. , doamna **X** solicita admiterea acesteia si constatarea nulitatii absolute a deciziei.

In sustinerea contestatiei contestatara aduce urmatoarele argumente:

- organul fiscal a retinut ca a efectuat plati anticipate pentru anul 2005 in suma de lei si constata ca a efectuat plati in plus in suma de lei;
- arata ca a achitat suma de lei prin op nr. , op nr., op nr. si op nr.;
- in anul 2005 s-a stabilit in mod nelegal un debit in plus in suma de lei , suma la care se adauga suma totala achitata de lei, astfel incat pentru acest an ajunge sa plateasca lei , suma ce depaseste chiar venitul realizat din profesii libere in acest an;
- decizia nu cuprinde motivele de fapt si temeiul de drept, fiind intocmita cu incalcarea prevederilor art.43 alin.(2) lit.e-f din Codul de procedura fiscala;
- considera ca potrivit art.46 din Codul de procedura fiscala, decizia atacata nu cuprinde obiectul actului administrativ fapt ce atrage nulitate acestuia.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. , AFP sector 6 a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus pentru anul 2005 in suma de lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la conditiile de forma ale actului de impunere contestat

Prin cauza supusa solutionarii Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte daca Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. este lovita de nulitate.

In fapt, Administratia Finantelor Publice sector 6 a emis sub nr. , decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2005, in baza art.84, art.87 si art.115 din Legea nr.571/2003, pe numele contribuabilei X, CNP:.

Se retine ca decizia contestata contine toate elementele actului administrativ fiscal cu codul "**14.13.02.13/a**" asa cum a fost prevazut prin ordin al ministrului economiei si finantelor.

In drept, privitor la nulitatea deciziei de impunere pentru neandepinirea conditiilor de forma invocate de contribuabila, respectiv, pentru faptul ca aceasta nu cuprinde motivele de fapt si temeiul de drept si nici obiectul actului administrativ, in speta sunt incidente prevederile art.43 si art.46 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

"Art. 43 - (1) Actul administrativ fiscal se emite numai în forma scrisa.

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis si data de la care îsi produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, dupa caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;**
- e) motivele de fapt;**
- f) temeiul de drept;**
- g) numele si semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) stampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia;*
- j) mentiuni privind audierea contribuabilului.*

(3) Actul administrativ fiscal emis în conditiile alin. (2) prin intermediul mijloacelor informatice este valabil si în cazul în care nu poarta semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, si stampila organului emitent, **daca îndeplineste cerintele legale aplicabile în materie.**

(4) Prin ordin al ministrului economiei si finantelor se stabilesc categoriile de acte administrative care se emit în conditiile alin.(3)."

"Art. 46 - Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei împuternicite a organului fiscal, **cu exceptia prevazuta la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu."**

OMEF nr. 2371/2007 pentru aprobarea modelului si continutului unor formulare prevazute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare reglementeaza modelele, precum si caracteristicile de tiparire, modul de difuzare, utilizare si de pastrare ale formularelor **250"Decizie de impunere anuala pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice", cod 14.13.02.13/a** si precizeaza ca se utilizeaza pentru definitivarea impozitului anual aferent veniturilor realizate.

Fata de prevederile legale expuse mai sus retinem ca elementele care atrag nulitatea actului administrativ fiscal in cazul in care actul administrativ fiscal este emis prin intermediul mijloacelor informatice sunt expres si limitativ prevazute de lege.

Analizand Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. existenta in copie la dosarul cauzei, fata de elementele care potrivit contestatarei atrag nulitatea acesteia, rezulta urmatoarele:

- obiectul actului administrativ - stabilirea impozitului pe venit realizat din profesii libere pe anul 2005 in baza declaratiei de venit si a adresei nr.;

- motivul de fapt - constatarea organului fiscal, consemnata in adresa nr., a faptului ca prin decizia de impunere anterioara nr. s-au luat eronat in calcul plati anticipate in suma de lei, desi pentru acesta suma nu s-au inregistrat obligatii privind plati anticipate, respectiv nu s-a emis titlul de creanta din care sa se fi individualizat obligatia de plata;

- temeiul de drept - art. 84, art.87 si art.115 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- conform formatului Deciziei de impunere nr. si a mentiunilor de pe in scris, situate in partea de jos a paginii, aceasta a fost emisa prin intermediul mijloacelor informatice, fiind valabila si îndeplinind cerințele legale aplicabile actelor administrative.

Rezulta ca decizia de impunere nr. cuprinde toate elementele prevazute de legislatia in vigoare, prevazute la art. 43 din Codul de procedura fiscala, astfel incat nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei observatia contestatoarei cu privire la nerespectarea conditiilor legale pentru intocmirea actului administrative fiscal intrucat nulitatea opereaza numai in cazul lipsei anumitor informatii prestabilite de lege.

Lipsa inserarii obiectului actului administrativ ca element de nulitate a deciziei atacate nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat acesta se regaseste chiar in elementele actelor administrativ fiscale aprobate.

In consecinta, Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. indeplineste cerintele legale aplicabile actelor administrative, fapt pentru care contestatia contribuabilei se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

3.2. Referitor la fondul cauzei

Cauza supusa solutionarii este daca organul de impunere a emis corect Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2005 nr. , in conditiile in care la baza emiterii acesteia a stat declaratia privind veniturile realizate pe anul 2005 depusa de contestatara, iar actul administrativ fiscal cuprinde numai obligatiile privind platile anticipate stabilite prin titluri de creanta nu si platile efectiv efectuate.

In fapt, prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2005, inregistrata la organul fiscal sub nr. , contribuabila a declarat urmatoarele:

pct.1A- Date privind activitatea desfasurata:

1.venituri din activitatea de avocatura;

pct.1B. Venit net/castig net

1. venit brut = lei;

2. cheltuieli deductibile = lei.

In baza acestei declaratii, Administratia Finantelor Publice sector 6 a stabilit prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr., un impozit pe venit net anual impozabil in suma de lei si obligatii privind platile anticipate in suma de lei, rezultand o diferenta de impozit anual de regularizat in minus de lei.

Prin referatul nr., organul fiscal precizeaza ca in anul 2005 contestatara "nu figureaza inregistrata cu obligatii privind platile anticipate, dar in decizia anuala s-au luat in

calcul plati anticipate in suma de lei, suma ce se regaseste in referatul nr. emis de AFP sector 1 la data de 12.12.2005;”.

In baza adresei inregistrata sub nr. s-a emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. , prin care Administratia Finantelor Publice sector 6, a stabilit in sarcina doamnei **X** cu domiciliul in Bucuresti, str. , sector 6, o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de lei, dupa cum urmeaza:

decizie

curenta

- venit net/pierdere din profesii libere	= lei;
- venit net anual	= lei;
- venit net anual impozabil	= lei;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat	= lei;
- obligatii privind platile anticipate	= 0 lei;
- diferente de impozit conform art.88 (2) din OG nr.92/2003	
constatata in plus fata de decizia anterioara	= lei.

In drept, art. 88, alin.2 din Codul de procedura fiscala, stipuleaza :

"Decizia de impunere, sub rezerva verificarii ulterioare poate fi desfiintata sau modificata, din initiativa organului fiscal sau la solicitarea contribuabilului, pe baza constatarilor organului fiscal competent. "

Referitor la stabilirea platilor anticipate de impozit, art. 82. alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si Normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare precizeza:

Codul fiscal

"Platile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent, pe fiecare sursa de venit, luându-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, dupa caz, prin emiterea unei decizii care se comunica contribuabililor potrivit legii. (...)."

Norme metodologice:

"167. Platile anticipate se stabilesc de catre organul fiscal competent definit potrivit legislatiei în materie.

Plata sumelor astfel stabilite se efectueaza la organul fiscal care a facut stabilirea lor. (...)."

Conform celor mai sus precizate rezulta ca platile anticipate se efectueaza in baza unui titlu de creanta, in speta, in baza unei decizii de plati anticipate emisa de organul fiscal în a carui raza teritoriala se afla domiciliul fiscal al contribuabilului, care, in speta, constituie documentul prin care s-au stabilit **obligatiile privind platile anticipate** cu titlu de impozit pe venit.

Fata de argumentele aduse de contribuabila in cuprinsul contestatiei, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza:

"(1) Impozitul pe venitul net anual impozabil datorat este calculat de organul fiscal competent, pe baza declaratiei de venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil din anul fiscal respectiv.(...)"

(5) Organul fiscal stabileste impozitul anual datorat si emite o decizie de impunere, în intervalul si în forma stabilite prin ordin al ministrului finantelor publice. "

Conform prevederilor O.M.E.F. nr.2371/2007 pentru aprobarea modelului si continutului unor formulare prevazute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul

fiscal, organul fiscal stabileste, prin decizia de impunere anuala, diferentele de impozit anual de regularizat in plus sau in minus prin scaderea din impozitul pe venitul net anual impozabil datorat a **obligatiilor privind platile anticipate**.

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate se retine ca organul fiscal stabileste diferentele de impozit anual de regularizat in plus sau in minus in baza declaratiilor de venit depuse de contribuabili prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil. Diferentele de impozit anual de regularizat in plus se determina prin scaderea din impozitul pe venitul net anual impozabil datorat a obligatiilor privind platile anticipate si a cheltuielilor admise cu bursa privata, respectiv, potrivit formularului de decizie de impunere anuala pe anul 2005 (rd. 11 - rd. 14 - rd. 13).

Din documentele existente la dosarul cauzei, precum si din referatul privind propunerile de solutionare a cauzei, rezulta urmatoarele:

Din decizia de impunere anuala, contestata de contribuabila, rezulta ca organul fiscal a stabilit un venit net impozabil din profesii libere **in suma de lei** care corespunde cu suma declarata prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2005 inregistrata sub nr. .

Impozitul pe venit s-a calculat prin aplicarea cotei de 16 % asupra venitului net anual impozabil in suma de lei rezultand un **impozit anual datorat in suma de lei**.

Organul fiscal a intocmit referatul privind propunerile de solutionare a cauzei prin care precizeaza urmatoarele:

“Prin referatul nr. este analizata situatia contului fiscal personal, propunandu-se si emiterea unei decizii de impunere anuala rectificativa pentru anul 2005, fara a se lua in calcul suma de lei reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit stabilite prin Referatul privind veniturile de baza pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activitati independente pe anul 2005 nr. emis de AFP sector 1.”

Prin urmare, la rd.14 “Obligatii privind platile anticipate” din Decizia de impunere anuala pe anul 2005, AFP Sector 6, astfel cum rezulta si din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, a avut in vedere faptul ca obligatia de plata anticipata nu a fost stabilita prin decizie de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activitati independente pe anul 2005.

Tinand seama ca in Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activitati independente pe anul 2005, emisa anterior sub nr., organul fiscal a evidentiat **obligatiile privind platile anticipate in suma de lei** fara a fi emisa vreo decizie de plati anticipate pentru anul 2005, diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus este de (lei + lei) = **lei**.

Faptul ca la intocmirea deciziei de impunere nu s-a luat in calcul plata efectiva a impozitului anticipat, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece in decizia de impunere anuala se cuprind numai **obligatiile stabilite privind platile anticipate (prin decizie de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit) si nu platile efectiv efectuate de contribuabili**. De aceea, in Decizia de impunere anuala pentru anul 2005 la rd.14 nu se vor regasi inscrise platile efectuate in contul platilor anticipate.

Se constata ca organul fiscal a stabilit corect si legal impozitul pe venitul anual in suma de **lei**, luand in calcul venitul net declarat de contribuabila, la care s-a aplicat cota legala de 16 %, rezultand o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus fata de impunerea precedenta in suma de **lei** fata de obligatii privind platile anticipate stabilite de organul fiscal in suma de **0 lei**.

Luand in considerare prevederile legale invocate, mentiunea contribuabilei privind faptul ca in anul 2005 s-a stabilit in mod nelegal un debit in plus in suma de lei, suma la care se adauga suma totala achitata de lei, ajungand astfel sa plateasca lei, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat, asa cum s-a aratat mai sus, obligatiile privind platile anticipate, stabilite in suma de 0 lei si nu de lei, nu au fost adaugate la impozitul datorat pe anul 2005, calculat la venitul net declarat de contribuabila. Precizam ca deciziile de impunere anuala cuprind **obligatii** privind platile anticipate si **nu platile anticipate cu titlu de impozit achitate efectiv**.

Referitor la platile anticipate pe care contribuabila arata ca le-a efectuat pentru anul 2005 in cuantum de lei, acestea nu pot influenta modul de stabilire a diferentelor de impozit anual de regularizat in plus sau in minus prin deciziile de impunere anuala, intrucat, pe de-o parte **formularul** de decizie de impunere anuala, **nu cuprinde nicio rubrica cu privire la plati efectuate**, iar pe de alta parte **platile anticipate efectuate rezulta din analiza fisei de cont personala a contribuabilei**.

Potrivit pct. 3, 5, 6, 7, 8 si 9 din Instructiunile privind organizarea evidentei pe platitori - persoane fizice si procedura de inchidere si deschidere a evidentei fiscale, aprobate prin O.M.F.P. nr. 46/2001, **in evidenta analitica pe platitori se regasesc atat obligatiile de plata anticipate si platile efectuate in contul acestora, cat si diferentele de impozit anual regularizat de plata sau de scazut, rezultate in urma emiterii deciziei de impunere anuala. Pe baza acestei evidente se stabilesc sumele ramase de plata sau eventualele sume platite in plus.**

“3. Conturile fiscale personale - plati anticipate pentru persoane fizice cu domiciliul în România - se deschid pentru obligatiile de plata constituite în cursul anului, reprezentând:

(...)

b) plati anticipate pentru venituri din activitati independente;

(...).

5. Contul fiscal personal - regularizare impozit pe venitul anual global - se deschide înscriind în acesta diferenta de impozit anual ramasa de achitat sau suma reprezentând impozitul anual de restituit, rezultata din decizia de impunere anuala.

6. Înregistrarea în conturile fiscale personale se efectueaza în cadrul fiecărei categorii de venit si pe fiecare sursa de venit.

7. Obligatiile de plata se înscriu în evidenta fiscala analitica pentru fiecare contribuabil persoana fizica, pe categorii de venit si în cadrul acesteia pe surse, pe baza urmatoarelor documente, dupa caz:

a) deciziile de impunere pentru platile anticipate cu titlu de impozit (...);

f) decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate (...).

8.1. Înregistrarea în evidenta fiscala analitica a operatiunilor de stingere a obligatiilor de plata se realizeaza pe baza documentelor privind:

(...)

b) platile efectuate prin virament bancar sau prin mandat postal;

(...)

9. Informatiile referitoare la platile efectuate în contul obligatiilor bugetare ale persoanelor fizice înscrise în evidenta pe platitori, (...) vor cuprinde numarul si data documentului (...).”

Potrivit pct.7 si 8 coroborate din Instructiunile privind organizarea evidentei pe platitori - persoane fizice si procedura de inchidere si deschidere a evidentei fiscale, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.46/2001, **in evidenta analitica pe platitori se regasesc atat obligatiile de plata anticipate si platile efectuate in contul acestora, cat si diferentele de regularizat, de plata sau de scazut, rezultate in urma**

emiterii deciziei de impunere anuala. Pe baza acestei evidente se stabilesc sumele ramase de plata sau eventualele sume platite in plus.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca Administratia Finantelor Publice Sector 6 a procedat corect la emiterea deciziei de impunere anuala pentru anul 2005 sub nr. , prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de lei, respectiv o diferenta in plus fata de impunerea precedenta in suma de lei, fara sa tina seama de platile efectuate in contul acestora, plati care se regasesc in fisa de cont personala a contribuabilei, fapt pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.205 alin.(1), art.207 alin.(1), art.209 alin.(1) lit. (a) si art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 82. alin. (2) si art.84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, O.M.E.F. nr.2371/2007, pct. 3, 5, 6, 7, 8 si 9 din Instructiunile privind organizarea evidentei pe platitori - persoane fizice si procedura de inchidere si deschidere a evidentei fiscale, aprobate prin O.M.F.P. nr. 46/2001

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabila **X** impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2005 nr. emisa de Administratia Finantelor Publice sector 6, prin care s-au stabilit diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus in suma de 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.