

DECIZIA nr. 149/2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabilul **x**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. **x**

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector **x** cu adresa nr. **x**, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. **x**, asupra contestatiei formulata de contribuabilul**x**, cu resedinta in Bucuresti, strx.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector **x** sub nr. **x**, il constituie Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2001 nr. **x**, comunicata petentului cu scrisoarea recomandata nr. **x** din data de **x**, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus in suma de **x** lei.

Avand in vedere prevederile art. 175 alin.(1), art. 177 alin. (1) si art.179 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 se pronunte asupra contestatiei formulata de contribuabilul**x**.

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

I. In sustinerea contestatiei, petentul mentioneaza ca Decizia de impunere din oficiu se bazeaza pe un referat estimativ al bazei de impunere ce contine date eronate, cu sume nereale, intrucat din fisa fiscala 1 reiese ca deducerile sunt in valoare de **x** lei si nu de **x** lei, iar venitul anual a fost de **x** lei.

De asemenea, petentul mentioneaza ca resedinta permanenta este in **x** sector **x** si nu in **x**, sector **x**, sustinand ca a anuntat Administratia Finantelor Publice sector **x** inca din anul 2000.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2001, A.F.P. Sector **x** a stabilit in sarcina petentului o diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus in suma de **x** lei.

III. Fata de constatarile organului fiscal, sustinerile petentului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca A.F.P. Sector **x** a stabilit corect faptul ca petentul datoreaza, pentru anul 2001, diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de **x** lei, in conditiile in care nu au fost avute in vedere deducerile suplimentare acordate de angajator si mentionate in FF1 emisa de acesta.*

In fapt, contribuabilului x (x) i s-au comunicat prin decizia de impunere pentru veniturile realizate pe anul 2001 nr. x urmatoarele:

- venit anual global x lei;
- deduceri personale cuvenite x lei;
- venit anual global impozabil x lei;
- impozit anual datorat x lei;
- obligatii stabilite in contul impozitului anual x lei;
- diferenta de impozit anual de regularizat stabilite in plus x lei.

La emiterea deciziei de impunere pentru veniturile realizate pe anul 2001 s-au avut in vedere urmatoarele doua fise fiscale existente in baza de date a Administratiei finantelor publice sector x, respectiv:

- Fisa fiscala 1 (pentru venituri din salarii la functia de baza - FF1) pentru anul 2001, intocmita de angajatorul x din care rezulta ca salariatul x a obtinut venituri nete din salarii in suma de x lei pentru care i s-a retinut la sursa un impozit in suma de x lei. Din Fisa fiscala 1 (pentru venituri din salarii la functia de baza - FF1) pentru anul 2001, rezulta ca s-au acordat deduceri personale in valoare totala de x, din care deduceri personale de baza in valoare de x lei si deduceri personale suplimentare in valoare de x lei;

- Fisa fiscala 2 (pentru venituri altele decat cele de la functia de baza -FF2) pentru anul 2001, intocmita de angajatorul x din care rezulta ca x a obtinut venituri nete din incheierea unei conventii civile de prestari servicii in suma de x lei pentru care i s-a retinut la sursa un impozit in suma de x lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se precizeaza ca:

“La emiterea deciziei de impunere din oficiu s-au avut in vedere cele doua fise fiscale existente in baza de date a Administratiei finantelor publice sector 5”

Intrucat contestatarul nu a depus declaratia de venit global pentru anul 2001, organul fiscal a procedat, potrivit prevederilor legale, la stabilirea din oficiu a impozitului pe venitul anual global datorat, emitand, in acest sens, Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2001 nr. x, prin care s-a calculat o diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus in suma de x lei.

La data de 12.05.2007, petentul depune si declaratia de venit global pentru anul 2001 inregistrata la Administratia Finantelor Publice sectorx sub nr.x, in care sustine ca a obtinut venituri din salarii, la functia de baza in suma de x lei.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 56, art. 59 si art. 84 din O.G. 73/1999 privind impozitul pe venit si cu normele metodologice de aplicare a acestor articole, aprobate prin H.G. nr. 1066/1999:

Ordonanta

“Art. 56. - Venitul anual global impozabil este format din suma veniturilor nete a categoriilor de venituri prevazute la art. 4 alin. (1) lit. a)-c), determinate conform prevederilor cap. II din prezenta ordonanta, si a veniturilor de aceeasi natura, obtinute de persoanele fizice române din strainatate, din care se scad, în ordine, pierderile fiscale reportate si deducerile personale.”

Norme metodologice

“1. Categoriile de venituri care se supun procedurii de globalizare sunt:

(...)

- venituri din salarii, pentru care venitul net se determina potrivit art. 24 din ordonanta;

(...)

Impozitul pe venitul anual global impozabil se calculeaza pentru veniturile din România si/sau din strainatate pe care o persoana fizica româna cu domiciliul în România le realizeaza în cursul aceluiași an calendaristic.”

Ordonanta

“**Art. 59.** - (1) Contribuabilii au obligatia sa completeze si sa depuna la organul fiscal în raza caruia își au domiciliul o declaratie de venit global, precum si declaratii speciale (...).”

“**Art. 84.** - Prevederile referitoare la întocmirea si depunerea declaratiilor, plata obligatiilor bugetare, solutionarea obiectiunilor, contestatiilor si plângerilor, controlul fiscal, executarea creantelor bugetare, precum si cele referitoare la evaziunea fiscala sunt aplicabile si impozitului pe venit.”

Norme metodologice

“8. În cazul nedepunerii declaratiei de venit global sau a declaratiilor speciale anuale, organul fiscal va transmite contribuabilului o înștiintare, prin scrisoare recomandata cu confirmare de primire, prin care îi va notifica depasirea termenului legal de depunere a declaratiei.

Daca, în termen de 15 zile de la data primirii înștiintarii, contribuabilul nu depune declaratia, organul fiscal competent va stabili din oficiu obligatia de plata.”

Conform prevederilor articolului unic din O.U.G. nr. 53/2002 pentru modificarea termenului de depunere a declaratiilor de venit pe anul 2001:

“Articol unic. - **Termenul de depunere a declaratiei de venit global si a declaratiilor speciale pe anul 2001**, prevazut la art. 62 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, publicata în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 435 din 3 august 2001, cu modificarile si completarile ulterioare, **se proroga pâna la data de 31 mai 2002.**”

Referitor la procedura privind stabilirea din oficiu a impozitului pe venit la persoanele fizice, dispozitiile art. 4 din O.M.F.P. nr. 1393/2006 stipuleaza:

“**Art. 4.** - Procedura de stabilire din oficiu a impozitului pe veniturile realizate pâna la data de 31 decembrie 2004 se aplica potrivit reglementarilor legale în vigoare pentru anul fiscal pentru care se face impunerea, cu exceptia dispozitiilor care contravin prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.”

În acest sens, dispozitiile lit. D - pct. 2, 3, 4 si 5 din Normele metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire si de depunere a declaratiilor de impozite si taxe, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2690/1998, stipuleaza :

“2. Daca în declaratia depusa se constata erori a caror cauza nu se poate stabili sau se constata elemente lipsa, importante pentru stabilirea obligatiei fiscale, precum si în cazul în care platitorul nu depune declaratia de impozite si taxe, organele fiscale vor stabili, din oficiu, obligatia de plata, folosind metoda estimării.

Estimarea obligatiei de plata se va face pe baza documentelor existente la dosarul fiscal al platitorului, referitoare la perioade de raportare din ultimele 12 luni:

- declaratii privind obligatiile de plata la bugetul de stat, depuse pentru perioadele anterioare;

- procese-verbale de control;

- raportari contabile.

În cazul în care la dosarul fiscal al platitorului nu exista astfel de documente, platitorul în cauza va fi supus de îndată unui control fiscal.

3. Din documentele prevazute la pct. 2 se va selecta **ultimul debit cunoscut al platitorului, care va fi folosit drept etalon în cadrul procedurii de estimare.**

4. Prima etapa în stabilirea obligatiei de plata va fi **actualizarea debitului folosit drept etalon, avându-se în vedere rata inflatiei** comunicate de Comisia Nationala pentru Statistica, **aferenta perioadei cuprinse între data stabilirii debitului folosit drept etalon si data stabilirii din oficiu.**

Rezultatul astfel obtinut va fi ajustat pe baza oricaror date si informatii detinute de organele fiscale (de exemplu: date si informatii obtinute în urma controalelor efectuate la alti contribuabili care au legaturi de afaceri cu platitorul în cauza, date din dosarul fiscal al platitorului, informatii de la terti etc.).

5. **Debitul stabilit conform pct. 4 va fi majorat cu 20%. (...)**

7. **Impozitele si taxele stabilite din oficiu de organele fiscale competente se corecteaza:**

a) la data depunerii efective de catre platitor a declaratiei referitoare la impozitele si taxele care au fost stabilite din oficiu;

b) la data efectuării unui control fiscal care se desfasoara pentru impozitele si taxele care au fost stabilite din oficiu."

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, rezulta ca, pentru anul 2001, contribuabilii care au obtinut venituri din salarii atat de la functia de baza, cat si altele decat cele de la functia de baza, aveau obligatia depunerii declaratiei de venit global pana la data de 31 mai 2002. Totodata, in baza documentelor anexate la aceasta declaratie **si a informatiilor existente in baza de date a organului fiscal**, se determina impozitul pe venitul anual global datorat, emitandu-se, in acest sens, decizia de impunere anuala.

In cazul nedepunerii declaratiei de venit global, diferentele de impozit anual de regularizat se stabilesc din oficiu, folosind metoda estimarii pe baza documentelor existente la dosarul fiscal al contribuabilului, actualizand debitul folosit drept etalon si majorandu-l cu 20%, **impozit care poate fi rectificat la data depunerii efective a declaratiilor respective.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a informatiilor transmise de organul de impunere cu privire la baza sa de date, rezulta ca petentul nu a depus declaratia de venit global, desi in cursul anului 2001 a obtinut urmatoarele venituri:

FF1 emisa de x:

- venit net = x lei;

- impozit anual = x lei.

FF2 emisa de ONT CARPATI SA:

- venit baza de calcul = x lei;

- impozit calculat si retinut = x lei.

Total venit net din salarii = x lei + x lei = x lei;

Total obligatii stabilite privind platile anticipate = x lei + x lei = x lei.

Din cele prezentate rezulta ca organul de impunere a preluat numai sumele declarate de angajatori prin fisele fiscale si nu a majorat cu 20% debitului luat drept etalon pentru anul 2001, asa cum prevad dispozitiile legale sus invocate.

Referitor la deducerile personale suplimentare la art. 12 din O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, se prevede:

"(1) Contribuabilii (...) au dreptul la deducerea din venitul anual global a unor sume sub forma de deducere personala de baza si deduceri personale suplimentare, acordate, pentru fiecare luna a perioadei impozabile.

(...)

(3) Deducerea personala suplimentara se calculeaza în functie de deducerea personala de baza, astfel:

(...)

c) 0,20 înmúltit cu deducerea personala de baza pentru fiecare alt membru de familie aflat în întreținere ".

Prin Decizia nr. 2 din 5 mai 2000 privind aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unitara a prevederilor O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobata prin O.M.F. nr. 629/2000 (M.O. nr. 254 din 7 iunie 2000) s-au facut urmatoarele precizari in ceea ce priveste aplicarea art. 12 din ordonanta, si anume:

"B4. Deducerile personale suplimentare se acorda contribuabilului pe baza declaratiei pe care a depus-o, însoțita în mod obligatoriu de declaratia pe propria raspundere a persoanei aflate în întreținere. (...) Pentru declaratiile depuse până la data intrarii în vigoare a prezentului ordin, care nu cuprind toate informatiile solicitate, angajatorii vor solicita angajatilor completarea cu informatiile necesare. Contribuabilul are obligatia sa prezinte si documentele prevazute în normele metodologice care atesta gradul de rudenie între contribuabil si persoana aflata în întreținere, precum si documente privind veniturile persoanei aflate în întreținere în situatia în care aceasta din urma realizeaza un venit. De asemenea, dupa caz, se vor anexa si documentele care atesta gradul de invaliditate sau de handicap al persoanei aflate în întreținere, prin certificatul emis de Comisia de expertiza medicala sau prin decizia de pensionare pentru cazurile de invaliditate.(...)

C4. În functie de venitul lunar al persoanei întreținute angajatorul va proceda dupa cum urmeaza:

a) în situatia în care persoana aflata în întreținere, pentru care contribuabilul - angajatul - beneficiaza de deducerea personala suplimentara, obtine în cursul anului un venit lunar mai mare decât plafonul lunar, angajatorul va înceta acordarea deducerii personale suplimentare pentru persoana aflata în întreținere, începând cu luna urmatoare celei în care a fost realizat venitul;

b) în situatia în care contribuabilul solicita acordarea deducerii suplimentare pentru persoana aflata în întreținere ca urmare a situarii venitului lunar al acesteia din urma sub plafonul lunar, angajatorul va începe acordarea deducerii personale suplimentare pentru persoana în întreținere o data cu plata drepturilor lunare aferente lunii în care angajatul a depus solicitarea. Situatia definitiva a deducerilor personale suplimentare se va stabili o data cu determinarea venitului anual impozabil si cu calculul impozitului anual, caz în care se face si regularizarea".

De asemenea, potrivit art.26 din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, se prevede:

"(3) Fisa fiscala va fi completata de platitorul de venituri cu datele personale ale contribuabilului, mentiunile referitoare la deducerile personale, veniturile din salarii obtinute

si impozitul retinut si virat în cursul anului, precum si rezultatul regularizarii impozitului platit pe venitul anual sub forma de salarii. Pâna la completarea fisei fiscale cu datele personale necesare acordarii deducerilor personale suplimentare, salariatii vor beneficia de deducerea personala de baza, urmând ca angajatorii sa efectueze regularizarea veniturilor salariale.

(...)

(6) Datele personale din fisele fiscale se vor completa pe baza de documente justificative. Deducerile personale suplimentare pentru persoanele aflate în întreținere se acorda pe baza de declaratie pe propria raspundere a contribuabilului, însoțita de documente justificative".

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus se retine ca prin fisa fiscala pentru venituri din salarii la functia de baza - FF1 angajatorul acorda deducerile personale, respectiv deducerile personale suplimentare pentru persoanele aflate in intretinere pe baza documentelor justificative.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca la emiterea deciziei de impunere anuala pe anul 2001 organul fiscal nu a acordat deducerile personale suplimentare, desi prin Fisa fiscala 1 emisa de angajatorul "x" au fost acordate deduceri personale suplimentare pentru persoana aflata in intretinere (x), in suma totala de x, in perioada ianuarie - octombrie 2001.

Fata de cele prezentate **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv desfiintarea Deciziei de impunere anuala pentru anul 2001 nr. x, urmand a se reanaliza situatia fiscala a contribuabilului in ceea ce priveste acordarea deducerilor personale suplimentare.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

La reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului, organul fiscal va avea in vedere cele retinute prin prezenta si prevederile art 7 din Codul de procedura fiscala, republicat, care stipuleaza ca: "*organul fiscal are obligatia sa examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum si sa îndrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul*".

In ceea ce priveste comunicarea actelor administrative fiscale la art. 44 din Codul de procedura fiscala, republicat se prevede:

"Actul administrativ fiscal se comunica dupa cum urmeaza:

(...)

c) prin posta, **la domiciliul fiscal al contribuabilului**, cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire, precum si prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, daca se asigura transmiterea textului actului administrativ fiscal si confirmarea primirii acestuia;"

In ceea ce priveste **domiciliul fiscal** la art.31 din Codul de procedura fiscala, republicat, se prevede: “(1) În cazul creantelor fiscale administrate de Ministerul Finantelor Publice prin Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin **domiciliu fiscal** se înțelege:

a) **pentru persoanele fizice, adresa unde își au domiciliul, potrivit legii, sau adresa unde locuiesc efectiv, în cazul în care aceasta este diferita de domiciliu;”**

Prin Norma metodologica de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se precizeaza urmatoarele:

“31.2. **Înregistrarea domiciliului fiscal, pentru persoanele fizice, se face prin depunerea unei cereri de înregistrare a domiciliului fiscal, însoțita, după caz, de urmatoarele documente:**

a) *copie de pe actul care face dovada titlului în temeiul caruia, potrivit legii, persoana detine spatiul destinat domiciliului fiscal (calitatea de proprietar, chirias, uzufructuar si altele asemenea);*

b) *copie de pe actul de identitate în care a fost înscrisa, potrivit legii speciale, mentiunea de stabilire a domiciliului si a resedintei la care se solicita înregistrarea domiciliului fiscal”.*

Avand in vedere prevederile legale sus mentionate, nu poate fi retinuta afirmatia petentului potrivit careia a anuntat Administratia Finantelor Publice sector x inca din anul 2000 cu privire la faptul ca resedinta permanenta este in x sector x si nu in x, sector x, intrucat Decizia de impunere anuala a fost comunicata potrivit art.44 lit.c din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, iar prin contestatie petentul nu depune documente din care sa rezulte ca a procedat la inregistrarea domiciliului fiscal asa cum dispun prevederile legale sus invocate.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 12, art. 56, art. 59 si art. 84 din O.G. 73/1999 privind impozitul pe venit, normele metodologice de aplicare a acestor articole, aprobate prin H.G. nr. 1066/1999, art. unic din O.U.G. nr. 53/2002, art. 4 din O.M.F.P. nr. 1393/2006, lit. D - pct. 2, 3, 4 si 5 din Normele metodologice aprobate prin O.M.F.P. nr. 2690/1998, pct. B din Decizia nr. 2 din 5 mai 2000 privind aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unitara a prevederilor O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobata prin O.M.F. nr. 629/2000 (M.O. nr. 254 din 7 iunie 2000), art 7, art.31, art.44 si art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2001 nr. x, prin care organul fiscal a stabilit in sarcina petentului o diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus in suma de x lei, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector x sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului tinand cont de prevederile legale, precum si de cele retinute prin prezenta decizie.

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.