

DECIZIA nr. 838/2013
privind solutionarea contestatiei formulata de
doamna **X**, reinregistrata 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 Activitatea Juridica – Serviciul Juridic Contencios cu privire la solutionarea pe fond a contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in x, impotriva deciziei de impunere anuala pe anul 2009 nr. x emisa de AFP Sector 4.

Pe rolul Tribunalului Bucuresti – Sectia a IX – a Contencios Administrativ si Fiscal s-a aflat dosarul nr. x care a avut ca obiect actiunea formulata de contribuabila impotriva Deciziei nr. x emisa de DGFP-MB, cu privire la solutionarea contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 4 sub nr. x si la DGFP-MB sub nr. x (transmisa prin posta in data de 13.12.2010).

Se retine ca, prin Sentinta civila nr. x, ramasa irevocabila prin Decizia Curtii de Apel Bucuresti nr. x, Tribunalul Bucuresti Sectia a IX-a Contencios Administrativ si Fiscal, a anulat Decizia nr. x si a obligat parata la solutionarea pe fond a contestatiei administrative formulata impotriva deciziei de impunere anuala pe anul 2009 nr. x emisa de AFP Sector 4, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit de regularizat in plus in suma de x lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (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 se pronunte asupra contestatiei formulata de doamna **X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, contribuabila aduce urmatoarele argumente:

Referitor la cuantumul impozitului pe venitul anual de regularizat, contribuabila invoca dispozitiile art. 205 alin. 3 din OG nr. 92/2003 si solicita calcularea sumei reprezentand impozit final dupa ce organul fiscal efectueaza compensarea solicitata inca din anul 2008 si dispusa expres de instanta in anul 2009.

In regularizarea impozitului pe anul 2009, trebuia sa apara “macar” diferenta de x lei indicata de organul fiscal, in realitate fiind vorba de suma de x lei.

Aceasta subliniaza ca la data depunerii contestatiei a achitat integral impozitul anticipat pentru anul 2010 in cuantum de x lei si exista o plata suplimentara in suma de x lei care trebuie dedusa din debitul reprezentand impozit final datorat pentru anul 2009, in suma de x lei, ramanand de achitat suma de x lei, in termen de 60 de zile de la data comunicarii deciziei de impunere anuala.

La emiterea deciziei de impunere anuala aferenta anului 2009 au fost nesocotite atat principiile Codului de procedura fiscala, cat si hotararile judecatoresti definitive si irevocabile opozabile organului fiscal.

In concluzie, contribuabila solicita admiterea contestatiei.

II. Prin decizia de impunere anuala pe anul 2009 nr. x, AFP Sector 4 a stabilit o diferenta de impozit de regularizat in plus in suma de x lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, motivatiile contribuabilei si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

3.1 Referitor la diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus in suma de x lei:

Cauza supusa solutionarii este daca organul de impunere a emis corect decizia de impunere anuala pe anul 2009 nr. x, in conditiile in care la baza emiterii acesteia a stat declaratia privind veniturile realizate pe anul 2009 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 2009, inregistrata la organul fiscal sub nr. x, contribuabila a declarat urmatoarele:

pct.1A - Date privind activitatea desfasurata

1. Natura veniturilor:

- venituri din profesii libere;

pct.1B. - Venit net/castig net anual

1. venit brut = x lei;

2. cheltuieli deductibile = x lei;

3. venit net = x lei.

In baza acestei declaratii, Administratia Finantelor Publice Sector 4 a stabilit prin decizia de impunere anuala pe anul 2009 nr. x, o diferenta de impozit de regularizat in plus in suma de x lei, dupa cum urmeaza:

- venit net anual impozabil = x lei;

- impozit pe venitul net anual impozabil datorat = x lei;

- obligatii stabilite privind platile anticipate = x lei;

- diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus = x lei.

In drept, art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

Codul fiscal:

"Art. 84 - (1) Impozitul pe venitul net anual impozabil/câștigul net anual datorat este calculat de organul fiscal, pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil/câștigul net anual din anul fiscal respectiv, cu excepția prevederilor art. 67 alin. (3) lit. a)."

(...) (5) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat și emite o decizie de impunere, în intervalul și în forma stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(6) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare.”

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, rezulta ca impozitul pe venitul net anual impozabil/câștigul net anual datorat este calculat de organul fiscal, pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil/câștigul net anual din anul fiscal respectiv, printr-o decizie care se comunica contribuabilului.

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 precizeaza:

“Art. 82. - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole sunt obligați să efectueze în cursul anului **plăți anticipate cu titlu de impozit**, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.

(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, **prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii.**”

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.

Potrivit OPANAF nr. 1815/2008 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, a fost aprobat modelul si continutul formularului 250 “Decizie de impunere anuala pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice” - cod 14.13.02.13, din care rezulta modul de stabilire a diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in plus:

- "10. Venit net anual/Castig net anual
- 13. Venit net anual impozabil (rd. 10 - rd. 12.1/Castig net anual rd. 10)
- 14. **Impozit pe venitul net anual impozabil datorat/Castigul net anual**
- 16. Cheltuieli admise cu bursa privata
- 17. **Obligatii privind platile anticipate**
- 18. Diferente de impozit anual de regularizat
- a. **stabilite in plus (rd. 14 - rd. 17 - rd. 16)**
- b. stabilite in minus (rd. 17 - rd. 14 + rd. 16)."

Având în 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/castigului net anual impozabil, pentru fiecare an fiscal in parte.

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 pentru anul fiscal 2009**, potrivit formularului de decizie de impunere anuala pe anul 2009 (rd. 14 - rd. 17 - rd. 16).

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

1. Potrivit deciziei de impunere anuala contestata, organul fiscal a stabilit un venit net impozabil din profesii libere in suma de x lei, care coincide cu suma declarata prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2009 inregistrata sub nr. x.

Impozitul anual datorat in suma de x lei s-a calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil in suma de x lei.

2. Prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. x, Administratia Finantelor Publice a sectorului 4 a stabilit plati anticipate cu titlu de impozit in suma totala de x lei, respectiv o diferenta de scazut in suma de x lei din platile anticipate stabilite la impunerea precedenta in suma de x.

3. La rd.17 "Obligatii privind platile anticipate" din decizia de impunere anuala pe anul 2009 nr. x, AFP Sector 4 a avut in vedere obligatia de plata anticipata pe anul 2009 in suma de x lei, stabilita prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu tilu de impozit pe anul 2009.

4. La rd. 18 din decizia de impunere anuala pe anul 2009 nr. x, organul fiscal a determinat diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus in suma de x lei.

Faptul ca la intocmirea deciziei de impunere nu s-au luat in calcul platile efectuate de contribuabila in contul impozitului pe venit, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece in decizia de impunere anuala se cuprind numai **obligatiile stabilite privind platile anticipate individualizate prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit, si nu platile efectuate de aceasta**. De aceea, in decizia de impunere anuala pentru anul 2009, la rd.17, nu se vor regasi inscrise platile efectuate in contul platilor anticipate.

Se retine ca, 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 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:

"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 efectuează în cadrul fiecărei categorii de venit și pe fiecare sursă de venit.

7. **Obligațiile de plată se înscriu în evidența fiscală analitică** pentru fiecare contribuabil persoană fizică, pe categorii de venit și în cadrul acestora pe surse, pe baza următoarelor documente, după caz:

- a) **deciziile de impunere pentru plățile anticipate cu titlu de impozit (...);**
- f) **decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate (...).**

8.1. Înregistrarea în evidența fiscală analitică a operațiunilor de **stingere a obligațiilor de plată** se realizează pe baza documentelor privind:

- a) plățile efectuate la trezoreria statului în numerar;
- b) plățile efectuate prin virament bancar sau prin mandat poștal;
- c) nota de compensare în cazul compensării obligațiilor bugetare;
- d) stingerea obligațiilor bugetare prin alte modalități prevăzute de lege.

9. **Informațiile referitoare la plățile efectuate în contul obligațiilor bugetare ale persoanelor fizice înscrie în evidența pe platitori**, (...) vor cuprinde numărul și data documentului (...).

Conform dispozițiilor legale mai sus invocate, rezultă că în evidența analitică pe platitori se regăsesc atat obligațiile de plată (plăți anticipate și diferențe de impozit anual de regularizat) stabilite și individualizate prin titluri de creanță, cât și plățile efectuate în contul acestora. Pe baza acestei evidente se stabilesc sumele rămase de plată sau eventualele sume plătite în plus.

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că Administrația Finanelor Publice Sector 4 a procedat corect la emiterea deciziei de impunere anuală pe anul 2009 nr. x, prin care s-a stabilit o diferență de impozit anual de regularizat în plus în suma de x lei, fără să țină seama de plățile efectuate de contribuabil, **plăți care se regăsesc în fișa de cont personală**.

În același sens s-a pronunțat și Tribunalul București, Secția a IX-a de Contencios Administrativ și Fiscal, în spețe similare, de exemplu:

1. - Sentința civilă nr. x rămasă irevocabilă prin Decizia Curții de Apel București nr. x:

*“Conform pct. 3, 7 și 9 din Instrucțiunile privind organizarea evidentei pe platitori - persoane fizice și procedura de închidere și deschidere a evidentei fiscale, aprobate prin O.M.F.P. nr. 46/2001, în evidența analitică pe platitori se regăsesc atât obligațiile de plată anticipate, cât plățile efectuate în contul acestora, rezultate în urma emiterii deciziei de impunere (...), **iar pe baza acestei evidente se stabilesc sumele rămase de plată sau eventualele sume plătite în plus**. (...)”*

Atat obligațiile de plată stabilite prin decizia de impunere (...), cât și plățile efectuate în contul obligațiilor bugetare se înscriu în evidența analitică pe platitori, unde informațiile referitoare la plățile efectuate cuprind numărul și data documentului de plată.

*(...) Ca atare, organul fiscal a procedat în mod legal la emiterea deciziei de impunere (...), **fără a ține seama de plățile efectuate** (...).*

2. - Sentința civilă nr. x rămasă irevocabilă prin Decizia Curții de Apel București nr. x:

“(...) Organul fiscal stabilește prin decizia de impunere anuală diferențele de impozit anual de regularizat în plus sau în minus prin scaderea din impozitul pe venitul net anual impozabil datorat a obligațiilor privind plățile anticipate. (...)”

Tribunalul apreciaza ca decizia de impunere contestata a fost corect intocmita, iar **imprejuarea ca reclamantul a achitat, in cursul anului (...) suma de (...) lei, conform chitantei (...) nu este de natura a afecta modul de stabilire a obligatiilor fiscale.**

Avand in vedere cele mai sus aratate, urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia formulata de doamna X, cu privire la suma de x lei reprezentand diferenta de impozit anual de regularizat in plus individualizata prin decizia de impunere anuala pe anul 2009 nr. x.

3.2 Referitor aspectele invocate de contribuabila privind situatia existenta in evidenta pe platitor (debite – plati – solduri):

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii este organul competent care se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care solicitarea contribuabilei excede prevederilor Titlului IX din Codul de procedura fiscala.

In fapt, prin contestatia formulata contribuabila a invocat o serie de aspecte privind situatia existenta in baza de date a organului fiscal, respectiv in evidenta pe platitor (debite – plati – solduri).

In drept, in conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 205 - (1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii."

"Art. 209 - (1) Contestațiile formulate împotriva **deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum si împotriva deciziei de reverificare** se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală. (...)"

De asemenea, potrivit pct. 9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 450/2013:

"9.8. În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, **pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac**, după soluționarea acesteia. "

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, precum si faptul ca prin contestatia formulata contribuabila a invocat o serie de aspecte privind situatia existenta in baza de date a organului fiscal, solicitand in acest sens reglarea evidentei pe platitor (debite – plati – solduri), Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGRFPB nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, intrucat nu intra in competenta sa de solutionare.

In temeiul pct. 9.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 450/2013, acest capat de cerere va fi transmis Administratiei Finantelor Publice Sector 4, spre competenta solutionare.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul OPANAF nr. 1815/2008, art. 82 si art. 84 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 3, 5, 6, 7, 8 si 9 din Instructiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 46/2001, pct 9.8 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 450/2013, art. 205, art. 209, art. 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de doamna **X**, cu privire la suma de x lei reprezentand diferenta de impozit anual de regularizat in plus individualizata prin decizia de impunere anuala pe anul 2009 nr. x.

2. Trimite spre competenta solutionare Administratiei Sectorului 4 a Finantelor Publice, capatul de cerere al contestatiei formulata doamna **X** referitor la situatia existenta in evidenta pe platitor (debite – plati – solduri).

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.