

DECIZIA nr. 501 din 18.09.2017
privind solutionarea contestatiei formulata de
doamna **.X.** ,
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. 18096/26.04.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia sector 3 a Finantelor Publice cu adresele nr. X21.04.2017 nr. X/18.05.2017 inregistrate la DGRFPB sub nr. X/26.04.2017 si nr. X/23.05.2017 cu privire la contestatia formulata de doamna **.X.** CNP - X, cu domiciliul X, sector 3, Bucuresti.

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia sector 3 a Finantelor Publice sub nr. X/16.03.2017 il constituie:

- Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2005 nr. A din 15.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei;
- Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2006 nr. B din 15.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei;
- Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2007 nr. C din 15.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei;
- Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2008 nr. D din 15.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei;
- Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2009 nr. E din 15.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei;
- Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2011 nr. F din 15.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei, comunicate contribuabilei in data de 02.02.2017.

Avand in vedere prevederile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) si art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **.X.** .

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin adresa inregistrata la Administratia sector 3 a Finantelor Publice sub nr. x/16.03.2017 doamna **.X.** a formulat contestatie impotriva Deciziilor de impunere anuale pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice nr. A, nr. B , nr. C , nr. D , nr. E nr. F din data de 15.07.2015 si invoca urmatoarele:

- pentru veniturile obtinute in anii fiscali 2005 -2009 a intervenit termenul de prescriptie, a dreptului de a mai stabili obligatii fiscale ;
- toate aceste creante fiscale au fost stabilite in data de 15.07.2015 dupa expirarea termenului de prescriptie a dreptului de a mai stabili creante fiscale conform dispozitiilor art. 110 alin 1 si 2 din Legea nr. 207/2015, actualizata ;

- solicita indepartarea de la plata creantelor fiscale stabilite prin intermediul deciziilor de impunere anuale nr. A, nr. B , nr. C , nr. D , nr. E nr. F din data de 15.07.2015, aceste titluri fiind emise cu incalcarea dispozitiilor art. 112 din Legea nr. 207/2015, actualizata.

In concluzie, solicita ca in temeiul art. 218 alin (1) din Legea nr. 207/2015, actualizata, a se proceda la incetarea masurilor de realizare si la scaderea acestora din evidentele fiscale.

II. Prin deciziile de impunere anuale nr. A, nr. B , nr. C , nr. D , nr. E nr. F din data de 15.07.2015 ce i-a fost recomunicate prin posta la data de 02.02.2017 de catre Serviciul Gestiune Declaratii persoane fizice din cadrul Administratiei sector 3 a Finantelor Publice s-a stabilit in sarcina doamnei .X. , diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma totala de x lei.

Prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/23.05.2017, organul fiscal precizeaza ca deciziile de impunere mai sus mentionate au fost recomunicate prin punerea in aplicare a Sentintei Civile nr. 9012/2016 emisa in dosarul nr. x/2016 de Judecatoria sector 3.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarului, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a emis corect Deciziile de impunere anuale pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice nr. A, nr. B , nr. C , nr. D , nr. E si nr. F din data de 15.07.2015 , in conditiile in care la baza stabilirii impozitului anual datorat au stat declaratiile privind veniturile realizate, depuse de contestatara, iar motivatiile acesteia nu sunt de natura sa modifice cuantumul sumei datorate.

In fapt: Prin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2005, nr. A din 15.07.2015, organul fiscal a stabilit in sarcina contestatarii diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus aferenta anului 2005 in suma de x lei.

Prin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2006, nr. B din 15.07.2015, organul fiscal a stabilit in sarcina contestatarii diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus aferenta anului 2006 in suma de x lei.

Prin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2007, nr. C din 15.07.2015, organul fiscal a stabilit in sarcina contestatarii diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus aferenta anului 2007 in suma de x lei.

Prin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2008, nr. D din 15.07.2015, organul fiscal a stabilit in sarcina contestatarii diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus aferenta anului 2008 in suma de x lei.

Prin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2009, nr. E din 15.07.2015, organul fiscal a stabilit in sarcina

contestatarea diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus aferenta anului 2009 in suma de x lei.

Prin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2011, nr. F din 15.07.2015, organul fiscal a stabilit in sarcina contestatarea diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus aferenta anului 2011 in suma de x lei.

Prin contestatia formulata contribuabila sustine "toate aceste creante fiscale au fost stabilite in data de 15.07.2015 dupa expirarea termenului de prescriptie a dreptului de a mai stabili creante fiscale conform dispozitiilor art. 110 alin 1 si 2 din Legea nr. 207/2015, actualizata ".

Serviciul solutionare contestatii 1 din cadrul DGRFPB, prin adresa nr. x/16.05.2017, confirmata de primire sub semnatura la data de 07.06.2017 a solicitat contestatarea informatii cu privire la depunerea declaratiilor privind veniturile realizate aferente anilor 2005 – 2009 si 2011, inregistrate la organul fiscal in data de 13.07.2015.

Pana la data prezentei doamna .X. nu a dat curs celor solicitate prin adresa nr. x/16.05.2017.

In drept, conform art. 352 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

"Art. 352. - Aplicarea legii noi și ultraactivarea legii vechi

(1) *Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.*

(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi."

Spetei ii sunt aplicabile prevederile art. 43, art, 82 art. 83, art 84 din dispozitiile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza::

Art. 43 - (1) Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

a) activități independente;

b) salarii;

c) cedarea folosinței bunurilor;

d) investiții;

e) pensii;

f) activități agricole, silvicultură și piscicultură;

g) premii;

h) alte surse.

Art. 82 - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole impuse în sistem real, prevăzute la art. 71 alin. (5), precum și din silvicultură și piscicultură, cu excepția veniturilor din arendare, 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.

(...)

Art. 83 - (1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, 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 25 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/pierdere distribuită din asociere.

Art. 84 - (1) Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent **pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra fiecăruia din următoarele:**

a) venitul net anual impozabil;

b) câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise;

c) câștigul net anual din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen.

(...)

(7) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pe baza declarației privind venitul realizat și emite decizia de impunere, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale 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.

Normele metodologice de aplicare ale art. 83 și 84 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevad următoarele:

176 - Fac excepție de la depunerea declarației privind venitul realizat contribuabilii prevăzuți la art. 63 alin. (2) din Codul fiscal și cei care obțin venituri prevăzute la art. 52 alin. (1) lit. a) - c) din Codul fiscal și care au optat pentru impunerea veniturilor potrivit prevederilor art. 52¹ din Codul fiscal, **pentru care impozitul reținut este final.**

Declarațiile privind venitul realizat se depun, în intervalul 1 ianuarie - 25 mai inclusiv al anului următor celui de realizare a venitului, la organul fiscal competent, definit potrivit legislației în materie.

181². - Organul fiscal competent stabilește venitul net anual impozabil/câștigul net anual impozabil și impozitul anual datorat pe baza declarației privind venitul realizat și emite decizia de impunere la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

181³. - Decizia de impunere anuală se emite de organul fiscal competent, definit potrivit legislației în materie.

Ordonanța Guvernului 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede la art. 84 alin (1), (2), (3), (4) și (5), următoarele:

Art. 84 - **“(1) Declarațiile fiscale pot fi corectate de către contribuabil, din proprie inițiativă, pe perioada termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.**

(2) Declarațiile fiscale pot fi corectate ori de câte ori contribuabilul constată erori în declarația inițială, prin depunerea unei declarații rectificative.

(3) În cazul taxei pe valoarea adăugată, corectarea erorilor din deconturile de taxă se realizează potrivit prevederilor Codului fiscal. Erorile materiale din decontul de

taxă pe valoarea adăugată se corectează potrivit procedurii aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(4) Declarațiile fiscale nu pot fi depuse și nu pot fi corectate după anularea rezervei verificării ulterioare, cu excepția situațiilor în care corecția se datorează îndeplinirii sau neîndeplinirii unei condiții prevăzute de lege care impune corectarea bazei de impunere și/sau a impozitului aferent.

(5) Prin erori, în sensul prezentului articol, se înțelege erori cu privire la cuantumul impozitelor, taxelor și contribuțiilor, bunurile și veniturile impozabile, precum și alte elemente ale bazei de impunere”.

Incepand cu data de 01.01.2016 a intrat in vigoare Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

Art. 105 - (1) Declarația de impunere poate fi corectată de către contribuabil/plătitor, pe perioada termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale.

(2) Declarația informativă poate fi corectată de către contribuabil/plătitor indiferent de perioada la care se referă.

(5) Declarația de impunere nu poate fi depusă și nu poate fi corectată după anularea rezervei verificării ulterioare.

(6) Prin excepție de la prevederile alin. (5), declarația de impunere poate fi depusă sau corectată după anularea rezervei verificării ulterioare în următoarele situații:

a) în situația în care corecția se datorează îndeplinirii sau neîndeplinirii unei condiții prevăzute de lege care impune corectarea bazei de impozitare și/sau a creanței fiscale aferente;

Fata de cele prezentate se retine ca organul fiscal stabileste impozitul pe venitul anual impozabil datorat de contribuabili in baza declaratiilor de venit depuse de acestia prin aplicarea cotei de 16% la venitul net anual impozabil. Stabilirea impozitului anual de regularizat in plus sau in minus se face prin deducerea din impozitul pe venitul net anual impozabil datorat a platilor anticipate.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta ca doamna .X. realizeaza venituri din profesii libere, repectiv activitati juridice incepand cu data de 02.02.2004 pentru care la data de 13.07.2015 depune la organul fiscal formuarul 200 – privind veniturile realizate in Romania pentru anii 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 si 2011.

Prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2005, inregistrata la AS3FP sub nr. x/13.07.2015 contribuabila a declarat un venit net in suma de x lei aferent anului 2005, in baza acestei declaratii, Administratia sector 3 a Finantelor Publice a stabilit, prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. A/15.07.2017 diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei.

Prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2006, inregistrata la AS3FP sub nr. x/13.07.2015 contribuabila a declarat un venit net in suma de x lei aferent anului 2006, in baza acestei declaratii, Administratia sector 3 a Finantelor Publice a stabilit, prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2006 nr. B /15.07.2015 diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei.

Prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2007, inregistrata la AS3FP sub nr. x/13.07.2015 contribuabila a declarat un venit net in suma de x lei aferent

anului 2007, in baza acestei declaratii, Administratia sector 3 a Finantelor Publice a stabilit, prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2007 nr. C /15.07.2015 diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei.

Prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2008, inregistrata la AS3FP sub nr. x/13.07.2015 contribuabila a declarat un venit net in suma de x lei aferent anului 2008, in baza acestei declaratii, Administratia sector 3 a Finantelor Publice a stabilit, prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2008 nr. D /15.07.2015 diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei.

Prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2009, inregistrata la AS3FP sub nr. x/13.07.2015 contribuabila a declarat un venit net in suma de x lei aferent anului 2009, in baza acestei declaratii, Administratia sector 3 a Finantelor Publice a stabilit, prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2009 nr. E/15.07.2015 diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei.

Prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2011, inregistrata la AS3FP sub nr. x13.07.2015 contribuabila a declarat un venit net in suma de x lei aferent anului 2011, in baza acestei declaratii, Administratia sector 3 a Finantelor Publice a stabilit, prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2011 nr. F /15.07.2015 diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei.

Impozitul pe venit s-a calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil declarat de contribuabila prin declaratia privind veniturile realizate pe fiecare an in parte, rezultand un impozit anual datorat in suma totala de x lei.

In speta, doamna a obtinut in cursul anilor 2005 -2011 venituri din activitatea de avocat in baza deciziei nr. x din data de 02.02.2004, pentru care a depus la organul fiscal in data de 13.07.2015 formularul 200 - declaratia privind veniturile realizate din Romania pentru anii 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 si 2011.

Se reține că, deși în susținerea contestației contribuabila afirmă « toate aceste creante fiscale au fost stabilite in data de 15.07.2015 dupa expirarea termenului de prescriptie a dreptului de a mai stabili creante fiscale » sunt incidente prevederile art. 2506 alin (4) din Legea 287/2009 privind Codul Civil, republicat cu modificarile si completarile ulterioare :

Art. 2506- „(4) **Recunoasterea dreptului, facuta printr-un act scris, precum si constituirea de garantii in folosul titularului dreptului a carui actiune este prescriptibila sunt valabile, chiar daca cel care le-a facut nu stia ca termenul de prescriptie era implinit. In aceste cazuri sunt aplicabile regulile de la renuntarea la prescriptie**”.

Potrivit celor expuse in adresa nr. 69x 13/2015 din 26.01.2016 emisa de Directia Generala de Legislatie Cod procedura fiscala, reglematari nefiscale si contabile se retine:

“Ca urmare, ori de cate ori, dupa implinirea prescriptiei, contribuabilul intelege sa efectueze, de bunavoie, o stabilire a obligatiei referitoare la impozite si taxe datorate, in cadrul unei declaratii, inclusiv in cadrul unei declaratii rectificative,

obligatia individualizata astfel este o obligatie naturala ce poate servi drept cauza a unei plati valabile.

In plus, declaratia care individualizeaza o obligatie prescrisa are natura juridica a unui angajament de plata, a unei promisiuni de a executa o obligatie naturala, care este un document valabil, motiv pentru care astfel de declaratii urmeaza a fi inregistrate in evidenta organului fiscal”.

In schimb, asa cum s-a afirmat in doctrina “debitorul unei obligatii naturale, care se angajeaza voluntar sa o achite, este legat prin aceasta promisiune si creditorul ar putea sa ceara in justitie indeplinirea ei”.

Aceasta deoarece promisiunea de a executa o obligatie naturala , are ca efect transformarea obligatiei naturale (imperfecte) intr-o obligatie veritabila.

Luand in considerare prevederile legale invocate, solicitarea contribuabilei in sensul anularii Deciziilor de impunerea anuale pentru veniturile realizate de persoanele fizice cu domiciliul in Romania pe anul 2005, nr. A/15.07.2017, pe anul 2006 nr. B /15.07.2015, pe anul 2007 nr. C /15.07.2015, pe anul 2008 nr. D /15.07.2015, pe anul 2009 nr. E/15.07.2015 si pe anul 2011 nr. F /15.07.2015, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat organul fiscal a stabilit in sarcina contribuabiliei diferentele de impozit stabilite in plus in baza declaratiilor depuse si inregistrate la organul fiscal sub nr. x, nr. x, nr. x, nr. x, nr. x si nr. x din data de 13.07.2015.

Fata de cele mai sus prezentate rezulta ca **diferenta de impozit stabilita in plus si contestata in suma de x lei**, prin decizia de impunere aferenta anului 2005 nr. A/15.07.2017, **diferenta de impozit stabilita in plus si contestata in suma de x lei**, prin decizia de impunere aferenta anului 2006 nr. B /15.07.2015, **diferenta de impozit stabilita in plus si contestata in suma de x lei**, prin decizia de impunere aferenta anului 2007 nr. C /15.07.2015, **diferenta de impozit stabilita in plus si contestata in suma de x lei** prin decizia de impunere aferenta anului 2008 nr. D /15.07.2015, **diferenta de impozit stabilita in plus si contestata in suma de x lei** prin decizia de impunere aferenta anului 2009 nr. E/15.07.2015, **diferenta de impozit stabilita in plus si contestata in suma de x lei** prin decizia de impunere aferenta anului 2011 nr. F /15.07.2015 a fost stabilita de catre organele de impunere ale Administratiei sector 3 a Finantelor Publice, conform reglementarilor legale in materie si pe cale de consecinta **contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru suma totala de x lei.**

Pentru considerentele ce preced si conform temeiurilor legale invocate in prezenta decizie se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de doamna .X. impotriva:

- Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice **nr. A/15.07.2017**, emisa de Administratia sector 3 a Finantelor Publice, reprezentand diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus **in suma de x lei**;

- Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice **nr. B /15.07.2015**, emisa de Administratia sector 3 a Finantelor Publice, reprezentand diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus **in suma de x lei**;

- Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice **nr. C /15.07.2015**, emisa de Administratia sector 3 a Finantelor Publice, reprezentand diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus **in suma de x lei**;

- Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice **nr. D /15.07.2015**, emisa de Administratia sector 3 a Finantelor Publice, reprezentand diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus **in suma de x lei**;

- Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice **nr. E/15.07.2015**, emisa de Administratia sector 3 a Finantelor Publice, reprezentand diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus **in suma de x lei**;

- Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice **nr. F /15.07.2015** emisa de Administratia sector 3 a Finantelor Publice reprezentand diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus **in suma de x 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.