

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

Decizia nr. 45 din 28.05.2008

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa din 22.04.2008 asupra contestatiei formulate de Independent X, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului in 22.04.2008.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anii 2003, 2004 si 2005 din data de 18.03.2008, emise de Administratia Finantelor Publice a municipiului in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 23.01.2008 precum si impotriva procesului-verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor din data de 10.03.2008 si are ca obiect suma totala, reprezentand:

- impozit pe venit;
- amenda contravenționala.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, Independent X solicita admiterea acestia si anulara actelor administrative fiscale atacate motivand ca si-a indeplinit la termen obligatiile fiscale in perioada 2003 - 2005, intocmind declaratiile de venit global conform normelor in

vigoare, a prezentat documentele justificative si a achitat obligatiile fiscale calculate prin deciziile de impunere.

In data de 13.11.2007, apartamentul proprietate personala a fost spart si devastat de persoane necunoscute, fiind sustrate mai multe bunuri personale, precum si documentele financiar-contabile, care erau depozitate in cutii, impreuna cu alte valori, in camera folosita drept birou.

In urma solicitarii Independent X, organele de cercetare penala i-au comunicat ca autorii furtului nu au fost identificati.

Avand in vedere ca cea mai mare parte a documentelor justificative care au stat la baza intocmirii declaratiilor de venit global pentru perioada 2003 - 2005 nu au fost gasite, dintr-o cauza care nu-i poate fi imputata, in timpul controlului fiind reconstituite doar o parte din acestea, Independent X considera ca nu poate fi retinuta culpa acesteia, invocand in acest sens art. 1082 din Codul civil, coroborat cu art. 1156 alin. (4) din acelasi act normativ.

De asemenea, contestatoarea mai solicita anulara procesului verbal de constatare si sanctionare a contraveniilor din 10.03.2008, prin care a fost sanctionata cu amenda contravenionala, considerand ca nu este vinovata de nerespectarea legislatiei fiscale.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 23.01.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Independent X a depus la Administratia Finantelor Publice a municipiului declaratiile de venit global pentru perioada 2003 - 2005.

Pentru anii 2003 si 2004, Independent X nu are acte de cheltuieli si nici evidenta contabila in partida simpla, aceasta justificand ca actele i-au fost furate in cursul anului 2007, prezentand in acest sens adresa din 14.11.2007 a Biroului de Investigatii Criminale din cadrul Politiei municipiului, in care se precizeaza ca autorii furtului comis in data de 13.11.2007 in apartamentul contribuabilului, nu au fost identificati si ca cercetarile continua.

Impozitul pe venit pentru anul 2003 a fost stabilit in baza adeverintei de venit eliberata de catre societatea N, in care sunt inscrise venituri nete in suma de ... lei.

Deoarece contribuabilul nu prezinta documente justificative pentru cheltuielile inregistrate, egale cu venitul brut, prin Nota de fundamentare a estimarii cheltuielilor pentru anii 2003 si 2004, organele de inspectie fiscala au luat in considerare la stabilirea venitului net impozabil, cheltuieli in suma de ... lei, respectiv 20% din venitul brut realizat, procent rezultat din ponderea cheltuielilor in veniturile realizate de Independent X in anul 2005 si au stabilit pentru anul 2003, un venit net in suma de ... lei, cu un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei.

Pentru anul 2004, contribuabilul are adeverinta de venit eliberata de societatea N, cu un venit net in suma de ... lei, organele de inspectie fiscala calculand cheltuieli in suma de ... lei, reprezentand 20% din venitul brut, un venit net in suma de ... lei si un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei.

In anul 2005, Independent X a inregistrat in contabilitate cheltuieli in suma de ... lei, dar documentele puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala, reprezentand facturi fiscale, bonuri, chitante, justifica cheltuieli deductibile in suma de ... lei, iar in urma scaderii acestei sume din venitul declarat in suma de ... lei, a rezultat un venit net de ... lei, pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei.

Conform cap. VI "Sinteza constatarilor inspectiei fiscale" din raportul de inspectie fiscala, in urma controlului, au fost calculate obligatii fiscale suplimentare, astfel:

- pentru anul 2003, un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei, dobanzi in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei;
- pentru anul 2004, un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei, dobanzi in suma de ... si penalitati in suma de ... lei;
- pentru anul 2005, un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei si dobanzi in suma de ... lei.

Ca temei legal pentru calculul impozitului pe venit suplimentar sunt invocate prevederile art. 65 din Ordonanta Guvernului din 2001 privind impozitul pe venit, aprobată prin Legea nr. 493/2002, art.90 respectiv art. 84, 87, 115 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate in baza Hotararii Guvernului nr. 574/2002, Hotararii Guvernului nr. 784/2005 si Ordonantei Guvernului nr. 92/2003, republicata.

In baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 23.01.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala au emis decizia de impunere din 12.03.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare, reprezentand impozit pe venit si dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

Ulterior, in baza aceluiasi raport de inspectie fiscala, Administratia Finantelor Publice a municipiului a emis deciziile de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anii 2003, 2004 si 2005 din data de 18.03.2008, privind diferentele de impozit constatate in plus in suma de ... lei pentru anul 2003, in suma de ... lei pentru anul 2004 si in suma de ... lei pentru anul 2005.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate de Independent X, in conditiile in care actele administrative fiscale contestate nu au fost intocmite conform prevederilor legale.

In fapt, organele de inspectie fiscala au retinut, in urma verificarii, ca pentru anii 2003 si 2004, Independent X nu detine documente justificative pentru cheltuielile inregistrate si nici evidenta contabila in partida simpla, aceasta motivand ca documentele i-au fost furate in anul 2007.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 23.01.2008, avand in vedere ca Independent X a inregistrat in contabilitate cheltuieli nedeductibile, organele de inspectie fiscala au calculat pentru anul 2003 un venit net in suma de ... lei, cu un impozit pe profit suplimentar ... lei iar pentru anul 2004 un venit net in suma de ... lei, cu un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei.

Pentru anul 2005, organele de inspectie fiscala au stabilit ca au fost inregistrate in contabilitate cheltuieli in suma de ... lei, care nu se justifica in totalitate, stabilind in urma controlului un venit net in suma de ... lei, cu un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

In ceea ce priveste impozitul pe venit stabilit suplimentar de catre organele de inspectie fiscala pentru anii 2003, 2004 si 2005, se retine ca, in timp ce conform raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 23.01.2008 si deciziei de impunere din 12.03.2008 acesta este in suma totala de ... lei, conform deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anii 2003, 2004 si 2005 din data de 18.03.2008 acesta este in suma totala de ... lei.

Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe venit suplimentar, conform situatiilor privind calculul dobanzilor si penalitatilor de intarziere pentru anii 2003, 2004 si 2005, anexe la raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 23.01.2008, acestea sunt in suma totala de ... lei, conform cap. VI "Sinteza constatarilor inspectiei fiscale" din raport acestea sunt in suma totala de ... lei iar conform deciziei de impunere din 12.03.2008 acestea sunt in suma totala de ... lei.

In ceea ce priveste temeiul de drept pentru calculul impozitului pe venit suplimentar, in anexa 2 la raportul de inspectie fiscala, privind "Situatia calcularii impozitului pe venit suplimentar pentru anii 2003, 2004 si 2005 sunt indicate art. 67, art. 84 si art. 87 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in conditiile in care acest act normativ a intrat in vigoare in data de 01.01.2004, nefiind aplicabil in anul 2003.

Intr-o alta situatie, anexa la raportul de inspectie fiscala, este invocata ca temei legal pentru calculul impozitului pe venit Ordonanta Guvernului/2001, organele de inspectie fiscala neprecizand insa numarul actului normativ.

In ceea ce priveste temeiul legal pentru calculul accesoriilor aferente impozitului pe venit suplimentar, organele de inspectie fiscala au indicat Hotararea Guvernului nr. 574/2002 si Hotararea Guvernului nr. 784/2005, in conditiile in care primul act normativ se refera la cuantumurile taxelor si tarifelor percepute de camerele de comert si industrie teritoriale pentru activitatile de registru si pentru operatiunile efectuate de Biroul unic iar prin cel de-al doilea s-a stabilit doar nivelul dobanzii datorate pentru neachitarea la termen a obligatiilor fiscale.

De asemenea, mai este indicata ca temei legal Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, fara a preciza in acest caz articolul in baza caruia au fost calculate accesoriile.

In drept, art. 43 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;”

Art. 109 alin. (1) din acelasi act normativ prevede:

“Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.”

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod gresit atat la calculul impozitului pe venit suplimentar si a dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente, cat si la indicarea temeiului de drept pentru stabilirea acestora.

De asemenea, se mai retine ca Situatiile calcularii impozitului pe venit suplimentar pentru anii 2003, 2004 si 2005 si Nota de fundamentare a estimarii cheltuielilor, anexe la raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 23.01.2008, au fost intocmite pentru Independent Y, desi contribuabilul verificat a fost Independent X.

In ceea ce priveste decizia de impunere din 12.03.2008, la pct. 1 “Datele de identificare ale contribuabilului”, organele de inspectie fiscala au trecut ca denumire a contribuabilului

Independent Y, in conditiile in care inspectia fiscala s-a efectuat la Independent X.

De asemenea, din decizia de impunere lipseste pct. 2.1.2. "Motivele de fapt" iar la pct. 2.1.3. "Temeiul de drept" nu este indicat si temeiul de drept pentru calculul dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe venit suplimentar.

Pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 972/2006 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala", precizeaza:

"1. "Datele de identificare ale contribuabilului" va cuprinde, in clar, urmatoarele informatii:

- denumirea completa a contribuabilului;"

Pct. 2.1.2. din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 972/2006, prevede:

"2.1.2. "Motivul de fapt" - se va inscrie detaliat si in clar modul in care contribuabilul a efectuat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si prezentarea consecintei fiscale. Motivul de fapt se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta."

Pct. 2.1.3. din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 972/2006, prevede:

"2.1.3. "Temeiul de drept" - se va inscrie detaliat si in clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate la aceasta."

Luand in considerare prevederile legale citate, coroborate cu prevederile art. 43 alin. (2) lit. f) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si tinand seama de documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca organele de inspectie fiscala au trecut la punctul 1 al deciziei de impunere denumirea gresita a contribuabilului, pct. 2.1.2. "Motivul de fapt" lipseste iar la pct. 2.1.3. "Temeiul de drept" nu au indicat temeiul de drept pentru calculul dobanzilor si penalitatilor de

intarziere, motiv pentru care decizia de impunere din 12.03.2008 urmeaza sa fie anulata.

Avand in vedere ca deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anii 2003, 2004 si 2005 din data de 18.03.2008 au fost emise de catre Administratia Finantelor Publice a municipiului in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 23.01.2008, aceste decizii de impunere urmeaza sa fie, de asemenea, anulate.

Fata de cele precizate in continutul deciziei si avand in vedere art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“Prin decizie se poate desfiinta sau total sau partial actul administrativ fiscal atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”, precum si ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, care prevede:

“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat” (art. 185 alin. (3) a devenit art. 216 alin. (3), in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala), raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 23.01.2008 urmeaza sa fie desfiintat iar decizia de impunere din 12.03.2008 si deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anii 2003, 2004 si 2005 din data de 18.03.2008, urmeaza sa fie anulate.

2. Referitor la amenda contraventionala, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care amenzile nu sunt in competenta sa de solutionare.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala i-au aplicat doamnei X amenda contraventionala, intocmind

procesul verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor din 10.03.2008.

Cu privire la amenziile contravenționale, se retine ca acestea au caracter de plangere formulata in conditiile Ordonantei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 180/2002, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului neavand competenta materiala de solutionare.

In drept, potrivit art. 209 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este competenta in solutionarea contestatiilor formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a deciziilor pentru regularizarea situatiei, emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, pentru sume sub 1.000.000 lei, iar conform art. 223 din acelasi act normativ **“Dispozitiile prezentului titlu se completeaza cu dispozitiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor”**, coroborat cu art. 31 alin. (1) si alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, care prevede:

“(1) Plangerea insotita de copia de pe procesul verbal de constatare a contravenției se depune la organul din care face parte agentul constatator, acesta fiind obligat sa o primeasca si sa inmaneze depunatorului o dovada in acest sens.

(2) Plangerea impreuna cu dosarul cauzei se trimit de indata judecatoriei in a carei circumscriptiei a fost savarsita contravenția.”

Avand in vedere aceste prevederi legale, contestatia indreptata impotriva amenzii contravenționale intra sub incidenta Ordonantei Guvernului nr. 2/2001, act normativ care constituie dreptul comun in materie de contravenții.

In concluzie, se retine ca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului nu are competenta materiala de a se investi cu analiza pe fond a contestatiei formulate impotriva amenzii contravenționale, intrucat aceasta apartine instantei judecatoresti, potrivit dispozitiilor art. 32 din Ordonanta Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Desfiintarea raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 23.01.2008 si anulara deciziei de impunere din 12.03.2008 si a deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anii 2003, 2004 si 2005 din data de 18.03.2008, urmand sa se incheie alte acte administrative fiscale care vor avea in vedere strict considerentele prezentei decizii.

2. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului nu are competenta materiala de solutionare a amenzii contraventionale.