

ROMÂNIA  
CURTEA DE APEL TIMIȘOARA  
SECTIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL DOSAR NR.  
DECIZIA CIVILĂ NR.1178

REFERITOR LA DECIZIA DGFP TIMIS NR. 77/2007

în contradictoriu cu reclamanta intimată .... având ca obiect contestația act administrativ fiscal.

CURTEA

Deliberând asupra recursului constată următoarele:

Prin cererea înregistrată pe rolul Tribunalului Timiș sub nr. 4511/3012007 la data de 05.06.2007, reclamanta ... a solicitat instanței de judecată ca, prin hotărârea pe care o va pronunța, să dispună anularea deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, pentru venitul din activități independente pe anul 2007, nr.... emisă de Administrația Finanelor Publice a orașului Sânnicolau Mare și a deciziei nr. 252/77/08.05.2007, emisă de Direcția Generală a Finanelor Publice Timiș, în solutionarea plângerii prealabile de revocare, formulată de reclamantă, precum și obligarea pârâtei la plata cheltuielilor de judecată. În motivarea acțiunii, reclamanta a învederat instanței de judecată că prin decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit nr..... A.F.P. Sânnicolau Mare, a dispus impunerea pentru plăți anticipate cu titlu de impozit privind venitul din\_ activități independente pe anul 2007, a acesteia, prestatoare a activității independente de Servicii de Pompe Funebre, avându-se la bază venitul real impozabil și nu norma-de venit, cum ar fi fost legal.

Astfel, reclamanta împotriva acestei decizii a declanșat procedură prealabilă administrativă și a solicitat revocarea deciziei de impunere, solicitare respinsă de DGFP Timis prin decizia nr. 252/77/08.05.2007.

Reclamanta- a subliniat că deciziile emise de sunt nelegale, deoarece în luna decembrie anul 2006 APS a efectuat un control fiscal al activității de Servicii Pompe Funebre desfășurate de aceasta și în consecință, la data de 14.12.2006, a fost încheiat raportul de inspecție fiscală, urmat de decizia de impunere nr..privind obligatiile fiscale suplimentare, stabilite de inspecția fiscală ; împotriva decizie de impunere-nr....a promovat contestație care a fost admisă prin decizia nr. 90/28/14.02.2007 emisă de DGFP Timis și în consecință a fost desființată decizia de impunere atacată. În analiza contestației DGFP TIMIS a reținut ca veniturile realizate din activitatea desfășurată de contestatoare, respectiv de Servicii Pompe funebre se impozitează pe bază de normă de venit, nu prin stabilirea veniturilor reale, cum greșit s-a reținut.

S-a mai reținut și faptul că, în situația în care un contribuabil realizează venituri și din alte activități decât cele desemnate, venitul net din aceste activități, se stabilește pe baza celei mai ridicate norme de venit, pentru respectivele activități. Față de aceste aspecte decizia de impunere atacată prin contestația în speță, este nelegală, întrucât contravine dispozițiilor art.17 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, coroborate cu dispozițiile art. 49 alin. I și 2 din Legea nr. 571/2003 actualizată, precum și dispozițiilor obligatorii consemnate în decizia nr. 90128/14.02.2007, emisă de Direcția Generală a Finanelor Publice Timiș. Reclamanta contestatoare a învederat instanței ca organul fiscal a realizat, prin controalele efectuate și prin impozitarea efectiv aplicată, pentru perioada 2003 - 2005 și respectiv 2005 - prezent, două modalități de impozitare, respectiv în care impozitul se calculează pe bază de

normă de venit și impozitul se calculează bază de venit real realizat, deși obiectul de activitate al contestatoarei a rămas neschimbat.

În drept, reclamanta a invocat dispozițiile Legii nr. 54/2004 și dispozițiile art. 49 din Legea nr. 571/2003.

La data de .... pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș a depus la dosarul cauzei întâmpinare, prin care a solicitat instanței de judecată respingerea acțiunii ca neîntemeiată și menținerea ca temeinică și legală a deciziei nr. 252/77/08. 05. 2007, emisă în procedură prealabilă de către D.G.F.P. Timiș și a deciziei de impunere nr... emisă de către A.F.P. Sănnicolau Mare.

În apărare, pârâta a învederat instanței că afirmațiile petentei sunt neîntemeiate și contradictorii cu actele normative, că persoana fizică autorizată ... desfășoară activitatea de servicii pompe funebre și similare, prevăzută în cod 303, activitate cuprinsă în nomenclatorul normelor de venit, poziția nr. 138, precum și activitatea secundară de comerț cu amănuntul în magazinele specializate - cod CAEN 5248 în vânzarea sicriilor, respetelor, lumânări, cruci și coroane de flori.

Față de aceste aspecte, pârâta a subliniat că, în conformitate cu Ordinul nr. 601/2002 - privind clasificarea activităților din economia națională - CAEN, în clasa 9303 - Activități de pompe funebre și similare - se includ: 9303 Activități de pompe funebre și similare, și anume servicii de înhumare și incinerare a corpurilor umane sau animale, servicii conexe înhumării și incinerării cum sunt: îmbălsămarea corpurilor în vederea înhumării sau incinerării; servicii de incinerare sau înhumare, altele decât cele religioase, închirierea locurilor în capele. Astfel, petenta pe lângă activitatea principală de pompe funebre așa cum este prevăzută în Ordinul 601/2002, desfășoară și activitate secundară de comerț cu amănuntul în magazine specializate a altor produse - cod CAEN 5248 - respectiv vânzarea de scrie, respete, lumânări, cruci și coroane iar în conformitate cu Ordinul 601/2002 în clasa 5248 se includ 14 a comerț dintre care reclamanta desfășoară una singură și anume 5248 comerțul cu amănuntul, în magazine specializate al altor produse care nu este cuprinsă în nomenclatorul normelor de venit.

De asemenea, Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș petenta desfășoară două tipuri de activități, pe de o parte, activitate funebre prevăzută în nomenclatorul normelor de venit, și pe activitate de comerț cu amănuntul al produselor nealimentare care -nu este prevăzută în nomenclatorul normelor de venit și pentru care venitul net din activitate desfășurată de petentă se determină pe baza contabilității în partida simplă așa cum prevede art. 49 alin. 6 coroborat cu alin 1 al celuiasi articol din Legea nr: 571/2003 actualizată. Totodată art. 49 alin.7 din Legea 571/2003 prevede " venitul net dintr-o activitate independentă care este desemnată conform alin.2 și care este desfășurată de contribuabil, individual fără salariați, se determină pe baza normelor de venit. "

Pârâta a arătat astfel că măsura luată de inspectorii de specialitate fiscală este temeinică și legală deoarece, petenta din moment ce desfășura o dublă activitate avea obligația să se conformeze dispozițiilor alin. 6 al art. 49 din Legea nr. 571/2003 actualizată. Prin Sentința Civilă nr. 646112.09.2007, pronunțată în dosarul nr. 451113012007, Tribunalul Timiș a admis acțiunea formulată de reclamanta ... în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș; a dispus anularea deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, pentru venitul din activități independente pe anul 2007, nr.... emisă de Administrația Finanțelor Publice Sănnicolau Mare și a deciziei nr... emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș și a obligat pârâta., la plata către reclamantă a sumei de ... lei cheltuieli de judecată, compuse din c/v taxă de timbru și onorariu avocat. Analizând actele și lucrările dosarului, prima instanță a reținut următoarele:

Prin decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit nr.... aflată la fila 7 din dosar, A.F.P. Sânnicolau Mare, a dispus impunerea pentru plăți anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activități independente pe anu/ 2007, a acesteia, în calitate de prestatoare a activității independente de Servicii de Pompe Funebre, având la bază venitul real impozabil, stabilind în sarcina acesteia suma de ..lei.

Reclamanta împotriva acestei decizii de impunere, a declanșat procedura prealabilă administrativă și a solicitat revocarea deciziei de impunere, solicitare respinsă de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, prin decizia nr. 252/77/08.05.2007. Pârâta, în motivarea deciziei pronunțate a reținut că reclamanta pe lângă activitatea principală de pompe funebre așa cum- este prevăzută în Ordinul 601/2002, desfășoară și activitatea secundară de comerț, cu amănuntul în magazine specializate a altor produse - cod CAEN 5248 - respectiv vânzarea de scie, respecte, lumânări, cruci și coroane de flori, iar în conformitate cu Ordinul 601/2002 în clasa 5248-se includ 14 activități de comerciale dintre care reclamanta desfășoară una singură și anume - 5248 Comerțul cu amănuntul, în magazine specializate al altor produse, activitate care nu este - cuprinsă în nomenclatorul normelor de venit și pentru care venitul net din activitatea desfășurată de petentă se determină pe baza contabilității în partida simplă așa cum prevede art. 49 alin.:6 coroborat cu alin.1 al acelu Legea nr. 571/2003 actualizată.

Instanța de fond a arătat-că organul fiscal a proced obligățiilor la bugetul de stat luând în considerare veniturile realizate de reclamantă în sistem real fără a ține cont de prevederile art. 17 din OG nr. 7/2001 coroborat cu art. 49, pct. 42 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Conform dispozițiilor art. 49 alin 1 din H G nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 venitul net dintr-o activitate independentă, care este desemnată conform alin. (2) și care este desfășurată de contribuabil individual, fără salariați se determină pe baza normelor de venit.

Datorită faptului că reclamanta pe lângă activitatea principală de servicii de pompe funebre desfășoară și activități secundare prevăzute în autorizația de funcționare, organul fiscal a procedat la stabilirea venitului net având în vedere norma de venit cea mai mare așa cum prevede dispozițiile art. 49 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 actualizată, opinie împărtășită de altfel și de pârâta conform deciziei nr. 90/28/14.02.2007.

În baza declarației depuse, organul fiscal a procedat la stabilirea obligațiilor fiscale pe baza venitului net determinat în sistem real fără a ține seama de faptul că activitatea desfășurată de reclamantă este prevăzută în Nomenclatorul activităților independente pentru care venitul net se determină pe baza normelor de venit.

Instanța de fond a reținut că reclamanta nu și-a exprimat opțiunea de a se stabili venitul net în sistem real, opțiune care se face pe bază de cerere adresată organului fiscal până la data de 31 ianuarie a anului fiscal sau odată cu depunerea declarației privind venitul estimat.

Împotriva acestei sentințe v-a declarat recurs pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș solicitând instanței admiterea recursului, modificarea în totalitate a sentinței atacate, în sensul menținerii atât a deciziei de impunere pentru plăți anticipate nr... întocmită de A.F.P. Sânnicolau Mare cât și a deciziei nr. 252/77/8.05.2007 emisă de către serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Timiș și respingerea acțiunii reclamantei intimată ca neîntemeiată.

În motivarea recursului, pârâta recurentă Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș a arătat că hotărârea instanței de fond este nelegală deoarece petenta nu desfășoară numai o activitate, adică aceea de „pompe funebre”, ci pe lângă această activitate cu caracter principal o mai desfășoară și pe aceea de comerț cu amănuntul în magazinele specializate a altor produse cod CAEN 5248, respectiv vânzarea de sicrie, respete, lumânări, cruci și coroane de flori, care nu este prevăzută în nomenclatorul normelor de venit și pentru care venitul net din activitatea desfășurată de reclamanta intimată se determină pe baza contabilității în partidă simplă (în sistem real), în conformitate cu prevederile art. 49 al.6 coroborat cu al.1 al aceluiași articol din Legea nr. 571/2003.

Pe de altă parte deși instanța de fond se prevalează de prevederile art. 49 al.1 din Legea nr. 571/2003, în mod greșit aceasta ignoră prevederile art. 49 al.6 menționate anterior ce se coroborează cu art. 49 al.1 și care în situația de față construiesc cadrul legal de stabilire a obligațiilor fiscale, adică acela în sistem real.

Reclamanta intimată a depus la dosar întâmpinare și a solicitat respingerea recursului ca nefondat, cu obligarea recurenteii la plata cheltuielilor de judecată.

În motivarea întâmpinării reclamanta intimată arată că în ca persoană fizică autorizată desfășoară activitate de pompe funebre de sicrie etc. din anul 2003. pentru perioada 2003-2010 impozitul pe profit pe bază de normă de venit și nu pe bază realizat. În luna decembrie 2006 Direcția Generală a Finanțelor Publice a efectuat un control fiscal de fond, în urma căruia a fost emisă decizia de impunere privind obligații fiscale suplimentare nr.... prin care, s-a statuat că în mod greșit a achitat impozitul pe bază de norma de venit și în consecință s-a impus să plătească diferența de impozit calculată la veniturile reale realizate, egalități și amenzi aferente.

Impotriva deciziei de impunere ...emisă ca urmare a controlului fiscal reclamanta a formulat contestație, iar prin decizia nr. ... în procedură administrativă Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș a desființat decizia de impunere reținând că reclamanta trebuie să plătească impozit pe norma de venit în conformitate cu dispozițiile art 17 din OG nr. 7/2001 coroborat cu disp. art. 49 al. 1, 2 și 5 din Legea nr. 571/2003 și nu raportat la venitul real realizat, cum greșit a reținut organul fiscal cu ocazia controlului.

Cu toate că prin decizia nr. 90/28/14.02.2007, Biroul pentru Soluționarea Contestațiilor din cadrul D.G.F.P. Timiș a statuat cu titlu obligatoriu pentru organele fiscale, că reclamanta intimată trebuie să plătească impozit pe norma de venit și nu raportat la venitul real realizat, AFPO Sânnicolau Mare a insistat în nelegalitate și a emis decizie de impunere pentru anul 2007.

Mai arată că în condițiile în care reclamanta intimată desfășoară aceleași activități în anul 2007 ca și în perioada 2003-2006, poziția recurenteii pe lângă faptul că este contradictorie este și nelegală, având în vedere aplicarea corectă făcută inițial de recurentă prin decizia nr. 90/28/14.02.2007.

Analizând actele dosarului, criticile recurenteii prin prisma dispozițiilor art. 304 din Codul de procedură civilă și examinând cauza sub toate aspectele, conform art.304 din Codul de procedură civilă, Curtea de Apel constată că recursul formulat de reclamanta Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș este întemeiat, pentru considerentele arătate în continuare.

Curtea reține că prezentul litigiu are de obiect actul administrativ fiscal emis de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, prin care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar, pretins datorat de doamna .....

Cauza calculării unui impozit suplimentar este determinată de modul diferit de calcul al impozitului adoptat de Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, în comparație cu susținerile reclamantei.

Astfel, doamna ... susține că activitatea prestată de domnia sa generează un impozit care se calculează pe bază de normă de venit, în timp ce Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș susține că în cazul activității prestate de reclamantă sunt incidente dispozițiile din art. 49 alin. 6 din Codul Fiscal, venitul net calculându-se pe baza contabilității în partidă simplă. Cu privire la cele două modalități de calcul al venitului net, Curtea reține că, potrivit art. 49 alin.1 și 2 din Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003, privind Codul fiscal, „stabilirea venitului net anual din activități independente pe baza normelor de venit

(1) Venitul net dintr-o activitate independentă, care este desemnată conform alin. (2) și care este desfășurată de către contribuabil, individual, fără salariați, se determină pe baza normelor de venit.

(2) Ministerul/ Finanțelor Publice elaborează normele care conțin nomenclatorul activităților pentru care venitul net se stabilește pe bază de norme de venit și precizează regulile care se utilizează pentru stabilirea a norme de venit." Curtea reține că doamna .... a susținut ca acestea sunt dispozițiile incidente în cazul impozitării activității domnia sa.

Dimpotrivă, Direcția Generală -a Finanțelor Publice Timiș pretinde ca activitatea prestată de doamna ... este impozitată conform dispozițiilor art. 49 alin. 6 din Legea nr. 571/2003. Conform art. 49 alin.6 din Legea nr.571/2003, privind Codul-fiscal; „in cazul in care un contribuabil desfasoara activitate din cele prevazute la alin. (1) și o altă activitate care nu este prevazuta la alin.(1), atunci venitul net din activitate independenta desfășurate de contribuabil se determina pe baza contabilității in partida simplă, onform art.48.

În ceea ce privește activitatea prestată de doamna ...potrivit deciziei contestate, aceasta prestează, conform autorizăției de funcționare nr. -3844/24.09.2004, eliberată de "Primăria Sînnicolau Mare, ca activitate principală - activitatea de pompe funebre (prevăzută în Codul CAEN la nr. 9303), iar ca activitate secundară - comerțul cu amănuntul, în magazine specializate, al altor produse n.c.a. (prevăzută în Codul CAEN la nr. 5248), respectiv vânzarea de sicrie, respete, lumânări, cruci și coroane de flori.

Curtea reține că obiectul de activitate al reclamantei este necontestat de părți, astfel cum a fost expus anterior.

În aceste condiții, Curtea observă că doamna .... desfășoară două categorii de activități, impunându-se verificarea dacă cele două activități fac parte din categoria activităților pentru care venitul net se stabilește pe bază de norme de venit, astfel cum prevede art. 49 alin. 1 și 2 din Codul fiscal.

Nomenclatorul activităților pentru care venitul net se stabilește pe bază de norme de venit este reglementat prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1847 din 22 decembrie 2003, privind stabilirea Nomenclatorului activităților independente pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, pentru contribuabilii care își desfășoară activitatea individual potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Ordin publicat în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 13 din 8 ianuarie 2004

Or, din conținutul Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 1847/ 2003, rezultă că numai activitatea de pompe funebre și similare (prevăzută în Codul CAEN la nr. 9303), este prevăzută la poziția nr. 138 ma Anexei nr. 1 la Ordin, nefiind menționată și cea de a doua activitate desfășurată de doamna ... și anume comerțul cu amănuntul, în magazine specializate, al altor produse n.c.a. (prevăzută în Codul CAEN la nr. 5248), respectiv vânzarea de sicrie, respete, lumânări, cruci și coroane de flori.

În aceste condiții, Curtea reține că doamnei ... nu îi sunt aplicabile dispozițiile art. 49 alin. 1 ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ci dispozițiile art. 49 alin. 6 din același act normativ, domnia sa fiind un contribuabil care „desfășoară o activitate din cele prevăzute la alin. (1) și o altă activitate care nu este prevăzută la alin. (1)”; caz în care - potrivit art. 49 alin. 6 din Codul fiscal - „venitul net din activitățile independente desfășurate de contribuabil se determină pe baza contabilității în partidă simplă, conform art. 48.”

În consecință, Curtea consideră că instanța de fond a pronunțat soluția recurată cu aplicarea greșită a legii, reținând în mod nefondat că reclamantei îi sunt aplicabile dispozițiile art. 49 alin. 1 ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, iar nu dispozițiile art. 49 alin. 6 din același act normativ, fiind asadar incident motivul de recurs prevăzut de art. 304 pct. 9 din CPC

Având în vedere cele arătate mai sus, în conformitate cu art. 31 și 3-Cod de Procedură Civilă, apreciind că este întemeiat recursul formulat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș împotriva sentinței 646/CA/12.09.2007, pronunțată de Tribunalul Timiș în dosar nr. 4511/3 Curtea îl va admite.

În consecință, Curtea, rejudecând cauza, va modifica sentința civilă recurată și va respingea acțiunea reclamantei ca nefondată, fiind legală calcularea impozitului datorat de -doamna „... în raport cu venitul net determinat pe baza contabilității în partidă simplă - conform art. 48 n Codul fiscal.

#### PENTRU ACESTE MOTIVE IN NUMELE LEGII DECIDE

Admite recursul formulat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș împotriva sentinței civile nr. 646/CA/12.09.2007, pronunțată de Tribunalul Timiș în dosar nr. 4511/30/2007.

Modifică sentința civilă recurată.

Respinge acțiunea reclamantei ...