



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații



Str.
Tel :
Fax :

DECIZIA NR. 67

din 28.06.2012

privind soluționarea contestației formulată de
persoana fizică autorizată, CNP,

din municipiul, str.....,
județul Suceava,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din 25.05.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Suceava, prin adresa nr./25.05.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. sub nr. din 25.05.2012, cu privire la contestația formulată de persoana fizică autorizată, CNP, din municipiul, str....., județul Suceava.

Persoana fizică autorizată, CNP, formulează contestație împotriva măsurilor stabilite prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. din data de 08.05.2012, emisă de către Administrația Finanțelor Publice Suceava, privind obligațiile fiscale **în sumă delei, reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică autorizată contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012, nr. din data de 08.05.2012, emisă de către Administrația Finanțelor Publice Suceava, privind obligațiile fiscale în sumă delei reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012.

În susținerea contestației, contribuabilul menționează că a depus declarația privind veniturile realizate din România pentru anul 2011, formular 200, la Administrația Finanțelor Publice Suceava, la data de 12.03.2012.

Petenta menționează că, ulterior, la data de 28.03.2012, a depus o declarație rectificativă, formular 200, privind veniturile realizate din România, împreună cu declarația privind venitul estimat/norma de venit pentru anul 2012, formular 220, la Administrația Finanțelor Publice Suceava.

Contribuabilul precizează că în mod eronat organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Suceava nu au luat în considerare declarația privind venitul estimat, invocând în acest sens prevederile art. 81 alin. 3 din Legea nr. 571/2003, republicată, precizând că:

- cele două declarații au fost depuse cu mult înainte de împlinirea termenului legal de depunere;
- cea rectificativă o înlocuiește pe cea inițială;
- cele două declarații, respectiv declarația rectificativă 200 și declarația estimativă, formular 220, au fost înregistrate sub același număr, respectiv din data de 28.03.2012.

Petenta susține că atâta timp cât art. 81 din Codul Fiscal, prevede că declarația privind venitul realizat (200), se depune odată cu declarația estimativă de venit, (220), iar declarația rectificativă este tot o declarație 200, înlocuind-o pe prima, consideră că a depus cele două declarații conform legii și în termenul prevăzut de aceasta.

Contribuabilul solicită desființarea deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlul de impozit pentru anul 2012, și emiterea unei noi decizii.

II. Prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr./08.05.2012, emisă de către Administrația Finanțelor Publice Suceava, s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă delei reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012.

Organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Suceava au emis Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr./08.05.2012, având ca bază venitul realizat în anul precedent, respectiv anul 2011, în sumă delei, în baza declarației de venit realizat nr./28.03.2012, conform art. 82 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin care au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă delei reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012.

De asemenea, prin adresa nr./08.05.2011, AFP Suceava comunică contribuabilului că nu se pot prelucra datele înscrise în declarația 220, pe motiv că declarația estimativă de venit se depune odată cu declarația privind venitul realizat.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Referitor la sumalei, reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012, stabilită prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr./08.05.2012, emisă de către Administrația Finanțelor Publice Suceava, cauza supusă soluționării este dacă DGFP Suceava se poate pronunța cu privire la această sumă, în condițiile în care organele fiscale au emis decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012, având la bază declarația rectificativă privind venitul realizat în anul 2011 depusă de contribuabil, dar nu au analizat dacă motivele pentru care persoana fizică estimează că va realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior sunt obiective sau nu.

În fapt, PFA, a depus declarația 200 privind veniturile realizate din România pentru anul 2011, la Administrația Finanțelor Publice Suceava fiind înregistrată sub nr. din data de 12.03.2012.

La data de 28.03.2012, a depus la Administrația Finanțelor Publice Suceava, o declarație rectificativă 200 privind veniturile realizate din România, formular 200, împreună cu declarația, privind venitul estimat/norma de venit pentru anul 2012, formular 220, fiind înregistrate sub nr. din data de 28.03.2012.

În anexa depusă la declarația privind venitul estimat/norma de venit, contribuabilul menționează că venitul estimat pentru anul 2012, este mai mic cu 20% decât venitul realizat în anul 2011, deoarece nu există contracte certe și continuitate în activitate. Astfel, petentul susține că, în acest caz nu se poate previziona realizarea unui venit net, similar anului 2011.

Organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Suceava, prin adresa nr. din 08.05.2012, i-au comunicat contribuabilului că nu mai poate fi emisă o nouă decizie de impunere pentru plăți anticipate, având ca bază venitul declarat în declarația privind venitul estimat, formular 220, întrucât aceasta a fost depusă ulterior declarației privind veniturile realizate pe anul 2011.

Prin urmare, organele fiscale au stabilit în sarcina sa impozit în sumă delei, prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012, nr. din data de 08.05.2012, care a avut ca bază de calcul datele înscrise în declarația rectificativă privind venitul realizat pe anul 2011 nr./28.03.2012.

Contribuabilul solicită desființarea deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlul de impozit pentru anul 2012 și emiterea unei noi decizii, pe motiv că organele fiscale nu au ținut cont la stabilirea impozitului pe venit de declarația de venit estimat depusă de acesta.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **art. 82** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează că:

ART. 82
“Stabilirea plăților anticipate de impozit

(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.

[...]

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.[...]

(5) Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat/norma de venit pentru anul curent, sau venitul net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, după caz. La stabilirea plăților anticipate se utilizează cota de impozit de 16% prevăzută la art. 43 alin. (1).

Din aceste prevederi legale se reține că acei contribuabili care realizează venituri din activități independente au obligația să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit.

Aceste plăți se stabilesc de către organul fiscal competent și au ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, declarate de contribuabil prin declarația privind venitul anual estimat sau declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent.

- În ceea ce privește termenul de depunere a declarației privind venitul anual estimat și a declarației privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, la **art. 81 și art. 83** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează că:

ART. 83

“Declarația privind venitul realizat

(1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, 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/pierderea distribuită din asociere”.

ART. 81

„Declarații privind venitul estimat/norma de venit

[...]

(3) Contribuabilii care în anul anterior au realizat pierderi și cei care au realizat venituri pe perioade mai mici decât anul fiscal, precum și cei care, din motive obiective, estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior depun, odată cu declarația privind venitul realizat, și declarația privind venitul estimat/norma de venit”.

Din aceste prevederi legale rezultă că toți contribuabilii care realizează venituri din activități independente 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.

De asemenea, în situația în care contribuabilii, care din motive obiective estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior depun, odată cu declarația privind venitul realizat, și declarația privind venitul estimat.

Rezultă astfel că declarația de venit estimat se depune de către contribuabil până la data de 25 mai.

- Referitor la aplicarea prevederilor **art. 81 alin. (3)** din Codul fiscal, la **pct. 166** din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 - Partea I pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează că:

„166. În sensul art. 81 alin. (3) din Codul fiscal, prin motive obiective care conduc la depunerea unei noi declarații privind venitul estimat/norma de venit în vederea recalculării nivelului plăților anticipate se înțelege: întreruperi temporare de activitate în cursul anului din motive medicale justificate cu documente, situații de forță majoră, alte cauze care generează modificarea veniturilor”.

Referitor la declarația de venit estimat, la art. 81 alin. 3 din Codul fiscal se stipulează că acei contribuabili care din motive obiective estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior, vor depune declarația de venit estimat odată cu declarația privind venitul realizat, termenul de depunere a declarației privind venitul realizat este data de 25 mai a anului următor celui în care s-a realizat venitul.

În normele de aplicare a Codului fiscal, la pct. 166 se stipulează care sunt motivele obiective în sensul art. 81 alin. (3) din Codul fiscal, prin motive obiective care conduc la depunerea unei noi declarații privind venitul estimat/norma de venit în vederea recalculării nivelului plăților anticipate se înțelege: întreruperi temporare de activitate în cursul anului din motive medicale justificate cu documente, situații de forță majoră, alte cauze care generează modificarea veniturilor”, care dau dreptul

contribuabilului de a depune o nouă declarație de venit estimat, fapt care conduce la recalcularea nivelului plăților anticipate.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, **PFA** a depus declarația privind veniturile realizate din România pentru anul 2011, formular 200, la Administrația Finanțelor Publice Suceava, fiind înregistrată sub nr. din data de 12.03.2012.

La data de 28.03.2012, a depus la Administrația Finanțelor Publice Suceava, o declarație rectificativă privind veniturile realizate din România, formular 200, împreună cu declarația privind venitul estimat/norma de venit pentru anul 2012, formular 220, fiind înregistrate sub nr. din data de 28.03.2012.

În anexa depusă la declarația privind venitul estimat/norma de venit, contribuabilul menționează că venitul estimat pentru anul 2012, este mai mic cu 20% decât venitul realizat în anul 2011, deoarece nu există contracte certe și continuitate în activitate.

Organul fiscal emite la data de 08.05.2012, Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr., prin care stabilește în sarcina **PFA** plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 în sumă delei.

Totodată, îi comunică contribuabilului, prin adresa nr./08.05.2012, că nu se pot prelucra datele înscrise în declarație, pe motiv că aceasta trebuia depusă odată cu declarația privind veniturile realizate pe anul 2011, însă nu analizează dacă **motivele** care au determinat contribuabilul să depună declarația de venit estimat pe anul 2012, sunt sau nu **obiective**.

Petenta a depus la data de 28.03.2012 declarația privind venitul estimat, împreună cu declarația rectificativă privind venitul realizat, solicitând emiterea unei noi decizii de plată anticipată, având în vedere că estimează venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior.

Rezultă că persoana fizică a depus în termenul legal (până la data de 25 mai 2012) declarația privind venitul estimat pe anul 2012.

Organul fiscal nu a analizat dacă motivele pentru care contribuabilul solicită emiterea unei noi decizii de plată anticipată, întrucât acesta estimează venituri mai mici cu 20%, sunt obiective sau nu, AFP Suceava precizând doar că declarația de venit estimat trebuia depusă o dată cu declarația de venit realizat.

Sunt aplicabile în acest sens prevederile **art. 64, art. 65 și art. 6** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează că:

ART. 64

“Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.

ART. 65

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii”.

ART. 6

“Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”.

Conform acestor prevederi legale, documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În același timp, organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii și este îndreptățit să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că la emiterea Deciziei de impunere nr./08.05.2012 nu s-a analizat dacă **motivele menționate de contribuabil sunt obiective, de natură să conducă la recalcularea nivelului plăților anticipate.**

În normele de aplicare a Codului fiscal, la pct. 166 se stipulează care sunt motivele obiective în sensul art. 81 alin. (3) din Codul fiscal, prin motive obiective care conduc la depunerea unei noi declarații privind venitul estimat/norma de venit în vederea recalculării nivelului plăților anticipate se înțelege: întreruperi temporare de activitate în cursul anului din motive medicale justificate cu documente, situații de forță majoră, alte cauze care generează modificarea veniturilor”, care dau dreptul contribuabilului de a depune o nouă declarație de venit estimat, fapt care conduce la recalcularea nivelului plăților anticipate.

Având în vedere că, pe de o parte, organele fiscale susțin că rămâne în sarcina contribuabilului impozitul pe venit anticipat, stabilit prin decizia de impunere contestată, iar pe de altă parte, contestatoarea consideră că în mod eronat nu s-a luat în considerare declarația privind venitul estimat, formular 220, și ținând cont de faptul că la emiterea deciziei de impunere organul fiscal nu a analizat dacă **motivele** care au determinat contestatoarea să depună declarația de venit estimat, sunt sau nu **obiective**, de natură să conducă la recalcularea nivelului plăților anticipate, rezultă că DGFP Suceava nu se poate pronunța cu privire la starea de fapt fiscală și consecințele fiscale care rezultă din aceasta, drept pentru care **se va desființa** Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012, nr. din data de 08.05.2012, **privind obligațiile fiscale în sumă delei, reprezentând**

plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012, urmând ca organele fiscale prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea **plăților anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012** și să emită un nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

- Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** și alin. **3¹** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

- La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.

- și prevederile **pct. 11.6** din Ordinul președintelui ANAF nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează:

„11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Desființarea Deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr./08.05.2012, emisă de către Administrația Finanțelor Publice Suceava, **privind sumalei**, reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012, urmând ca organele fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat decizia contestată, să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă din actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

Verificarea va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.