

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR

Decizia nr.12 din 03.04.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice prin adresa nr./28.01.2009 asupra contestatiei formulata de X, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr./30.01.2009.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania nr., nr. ,nr., nr. si nr. pe anii 2004, 2005, 2006, 2007 si 2008 si a deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. , emise de Administratia Finantelor Publice in data de 14.01.2009 si are ca obiect suma totala reprezentand :

- impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor aferent anilor 2005, 2006, 2007 si 2008;
- plati anticipate cu titlu de impozit pentru veniturile din cedarea folosintei bunurilor pentru anul 2009.

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 indeplinite 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 este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata X solicita anulara actelor administrative fiscale atacate ca fiind netemeinice si nelegale motivand urmatoarele :

Deciziile de impunere se pot emite in baza declaratiilor anuale privind veniturile realizate sau in baza unui proces verbal de control.

Contestatorul precizeaza ca potrivit declaratiilor anuale depuse la Administratia Finantelor Publice, nu a realizat venituri din cedarea folosintei bunurilor si ca nu exista si nu i-a fost comunicat un act de control fiscal in care sa se constate ca a realizat astfel de venituri , cuantumul acestora pe fiecare an fiscal, pozitia acestora din contabilitatea in partida simpla, etc.

Comunicarea organelor fiscale, potrivit careia art. 62 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privitoare la venitul brut ar constitui temeiul de impunere nu are nici o legatura cu calcularea venitului net , la care se aplica impozitul datorat.

II. Administratia Finantelor Publice a emis la data de 14.01.2009 pe numele domnului X deciziile de impunere anuala pentru veniturile din cedarea folosintei bunurilor nr., nr., nr., nr. si nr. pe anii 2004, 2005, 2006 2007 si 2008 si decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. , calculand impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor in suma totala de () lei si plati anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor in suma de() lei . Actele administrative fiscale au fost emise in baza prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal astfel: art.90 pentru anul 2004, art.84, art.87 si art.115 pentru anul 2005, art.67, art.84 si art.87 pentru anul 2006, art.67 si 84 pentru anii 2007 si 2008 si art.82 pentru anul 2009, a declaratiilor privind veniturile realizate, depuse de X si a referatului nr. /14.01.2009 privind estimarea bazei de impunere pe anii 2004 - 2008 intocmit de Administratia Finantelor Publice.

III. Luand in considerare sustinerile contestatorului, constatarile organelor fiscale, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestator si de organele fiscale, s-au retinut urmatoarele:

1.Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de X in conditiile in care la emiterea deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate de

persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pentru anii 2005, 2006, 2007 si 2008 organele fiscale nu au tinut seama de prevederile cap. IV "Venituri din cedarea folosintei bunurilor " si cap. X "Venitul net anual impozabil" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In fapt, potrivit contractului de inchiriere din data de 03.01.1997, inregistrat la Administratia Finantelor Publice sub nr. /18.10.1999, X si Y din B, inchiriaza pentru Cabinetul Individual A un apartament situat in () pe perioada nedeterminata cu o chirie lunara de (). Chiria se va plati lunar la sfarsitul anului in lei, la cursul Bancii Nationale.

In data de 03.01.2004 X din () si Cabinetul Individual A au incheiat actul aditional la contractul de inchiriere din data de 03.01.1997, inregistrat la Administratia Finantelor Publice sub nr. /18.09.2008 . X inchiriaza apartamentul situat in (), pentru desfasurarea activitatii de avocatura, pe perioada nedeterminata, cu o chirie anuala de () euro. Chiria va fi incasata in functie de posibilitatile de plata ale cabinetului , dar nu mai tarziu de 5 ani de la data scadentei.

Prin adresa nr. /23.09.2008 Administratia Finantelor Publice instiinteaza pe X ca avand in vedere actul aditional nr. /18.09.2008 depus la contractul de inchiriere nr. /18.10.1999 are obligatia depunerii declaratiilor anuale pentru venitul din cedarea folosintei bunurilor pentru anii 2004, 2005, 2006 si 2007 conform art. 84 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in caz contrar urmand sa faca impunerea din oficiu potrivit art. 83 alin (4) din Ordonanta Guvenului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si sa stabileasca majorarile de intarziere aferente impozitului stabilit.

In data de 01.10.2008 X depune declaratiile privind veniturile realizate in anii 2004, 2005, 2006 si 2007, inregistrate la Administratia Finantelor Publice sub nr. , nr., nr. si nr. din care rezulta ca nu a realizat venituri .

Cu adresa nr. /07.10.2008 Administratia Finantelor Publice a solicitat Activitatii de Inspectie Fiscala programarea pentru control pe avocatul X cu sediul in () avand in vedere urmatoarele:

Sediul Cabinetului de avocatura este situat intr-un spatiu care este proprietatea lui X. Dreptul de folosinta al spatiului a fost

cedat prin Contractul de inchiriere inregistrat la Administratia Finantelor Publice sub nr. /18.10.1999.

Pentru perioada 2004 - 2007 proprietarul spatiului inchiriat, X, declara venit din cedarea folosintei bunurilor 0 lei, sub pretextul existentei unei clauze contractuale, stabilita printr-un act aditional, care permite plata chiriei in functie de posibilitatile de plata ale cabinetului.

Prin actul aditional la contract , incheiat in data de 03.01.2004, inregistrat la Administratia Finantelor Publice sub nr. /18.09.2008, chiria anuala este stabilita la suma de ()euro (echivalentul chiriei pentru perioada anterioara de () DM/an).

Cu adresa nr. /05.01.2009 Activitatea de Inspectie Fiscala raspunde solicitarii Administratiei Finantelor Publice precizand urmatoarele:

In urma verificarilor efectuate nu s-a constatat inregistrarea de cheltuieli reprezentand chirie in evidentele cabinetului, pana la data de 31.12.2007.

Cu privire la stabilirea impozitului datorat pentru veniturile realizate din cedarea folosintei bunurilor , in conformitate cu prevederile art.82 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, are deplina competenta de a stabili impozitul datorat in baza contractului de inchiriere avand in vedere si art. 62 din acelasi act normativ.

Prin referatul nr. /14.01.2009 privind estimarea bazei de impunere pe anii 2004 - 2008 organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice au efectuat in temeiul art. 83 alin (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, estimarea bazei de impunere la Contractul de inchiriere nr. /18.10.1999, conform art. 62 si art.82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , deoarece proprietarul spatiului inchiriat X a depus declaratiile anuale de venit pentru anii 2004 - 2007, in data de 01.10.2008, avand consemnat venit din cedarea folosintei bunurilor 0 lei, iar pentru anul 2008 nu a depus declaratie privind venitul estimat din cedarea folosintei bunurilor.

Venitul anual incepand cu data de 03.01.2004 este de () euro conform Actului aditional nr. /18.09.208 la contractul din data de 03.01.1997 .

Venitul brut prevazut a fi incasat in anul fiscal de declarare este de () lei in anul 2004,() lei in anul 2005,() lei in anul 2006,() lei in anul 2007 si() lei in anul 2008.

In data de 14.01.2009 organele fiscale au emis deciziile de impunere anuala nr., nr., nr., nr. si nr. in baza Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare respectiv: a art.90 pentru anul 2004, art.84, art.87 si art.115 pentru anul 2005, art.67, art.84 si art.87 pentru anul 2006, art.67 si 84 pentru anii 2007 si 2008 si art.82 pentru anul 2009, a declaratiilor depuse de X la organul fiscal si a referatului nr. /14.01.2009 privind estimarea bazei de impunere pe anii 2004 - 2008.

Organele fiscale au invocat in mod gresit ca temei de drept in deciziile de impunere anuala pe anii 2006, 2007 si 2008 prevederile art.67 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si ale art. 87 din acelasi act normativ in deciziile de impunere anuala pe anii 2005 si 2006, intrucat acestea au fost modificate de pct. 2 al art. I din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 138/29.12.2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Astfel, incepand cu data de 01.01.2005, art. 67 din Legea nr. 571/2003 prevede impozitarea veniturilor din investitii, iar art.87 reglementeaza impozitarea persoanelor fizice nerezidente care desfasoara o activitate independenta prin intermediul unui sediu permanent in Romania.

In drept, art. 62 alin (1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza :

“ (1): Venitul brut reprezinta totalitatea sumelor in bani si/sau echivalentul in lei al veniturilor in natura si se stabileste pe baza chiriei sau a arendei prevazute in contractul incheiat intre parti pentru fiecare an fiscal , indiferent de momentul incasarii chiriei sau arendei.

(2) Venitul net din cedarea folosintei bunurilor se stabileste prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra veniturului brut.

In conformitate cu prevederile legale citate organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice au intocmit referatul nr. /14.01.2009 privind estimarea bazei de impunere pe anii 2004 -2008 si au stabilit venitul brut prevazut a fi incasat de X in anii 2004, 2005, 2006, 2007 si 2008, pe baza chiriei prevazute in contractul de inchiriere nr./ 18.10.1999 si in actul aditional la contract nr. /18.09.2008 si venitul net din cedarea folosintei bunurilor.

Conform art.82 alin (1), (2) lit.a) si alin (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

“ (1) Contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente , din cedarea folosintei bunurilor , cu exceptia veniturilor din arendare , precum si venituri din activitati agricole sunt obligati sa efectueze in cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit .

(2) Platile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursa de venit luandu-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat in anul precedent dupa caz prin emiterea unei decizii care se comunica contribuabililor, potrivit legii.(...) Platile anticipate pentru veniturile din cedarea folosintei bunurilor , cu exceptia veniturilor din arenda , se stabilesc astfel:

a) pe baza contractului incheiat intre parti.

(3)Platile anticipate se efectueaza in 4 rate egale , pana la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru , cu exceptia impozitului pe veniturile din arendare , pentru care plata impozitului se efectueaza potrivit deciziei emise pe baza declaratiei privind venitul realizat . ”

Tinand seama de prevederile legale citate se retine ca pe baza contractului de inchiriere nr. /18.10.1999 si a actului aditional la contract nr. / 18.09.2008, organele fiscale trebuiau sa emita pentru X decizii de plati anticipate cu titlu de impozit pentru veniturile realizate din cedarea folosintei bunurilor. X avea obligatia sa efectueze in cursul anului plati anticipate, iar pentru neachitarea acestora la termenele legale se datoreaza majorari de intarziere.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice au

emis pentru anul 2004 decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor nr./27.05.2004 prin care au stabilit plati anticipate in suma totala de () lei si decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice cu domiciliul in Romania pe anul 2004 nr./14.01.2009, prin care au stabilit venitul net din cedarea folosintei bunurilor in suma de() lei si pierderea de reportat in suma de () lei . Avand in vedere deducerile personale de () lei si obligatiile stabilite privind platile anticipate in suma de () lei, organele fiscale au stabilit pentru X o diferenta de impozit in minus de () lei ce urmeaza sa se compenseze cu obligatiile neachitate in termen din anul fiscal curent iar diferenta se restituie conform prevederilor legale.

Pentru anii 2005, 2006, 2007 si 2008 organele fiscale nu au emis decizii de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor realizat de X, pentru aceasta perioada fiind emise decizii de impunere anuala prin care a fost stabilit impozit pe venitul din cedarea folosintei bunurilor datorat astfel: pentru anul 2005 suma de () lei, pentru anul 2006 suma de () lei, pentru anul 2007 suma de () lei si pentru anul 2008 suma de () lei.

In urma solicitarii de catre Biroul Solutionarea Contestatiilor a motivelor pentru care nu au fost emise si transmise catre X decizii de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit, pentru perioada 2005 - 2008 cu adresa nr./ 06.03.2009 Administratia Finantelor Publice a precizat urmatoarele:

In urma aplicarii procedurilor de emitere automata pe anul 2005 a deciziilor de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit, din motive care tin de functionarea aplicatiei, nu a fost generata decizia de impunere pentru X .

Intrucat datele pe anul 2005 privind contractul de inchiriere au lipsit din baza de date, nu au fost editate decizii de plati anticipate nici pe anii urmasori.

Nu au fost editate nici decizii estimative pe anii 2005 -2008 la contractul de de inchiriere nr. /18.10.1999 pentru ca nu au fost depuse de catre contribuabil declaratii privind venitul realizat din inchirieri pe anii 2004 - 2007.

In data de 23.09.2008 organele fiscale s-au sesizat in privinta nedeclararii veniturii din inchirieri aferent contractului

nr./18.10.1999, a fost atentionat contribuabilul si au inceput procedura de impunere din oficiu .

Art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

”Impozitul pe venitul net anual impozabil /castigul net anual datorat este calculat de organul fiscal , pe baza declaratiei privind venitul realizat , prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil /castigul net anual din anul fiscal respectiv , cu exceptia prevederilor art.67 alin (3) lit.a)”

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca organele fiscale trebuiau sa stabileasca impozitul datorat de X in anii 2005, 2006, 2007 si 2008 pe baza declaratiilor privind venitul realizat, depuse de acesta la Administratia Finantelor Publice.

Din cele precizate in continutul deciziei rezulta ca pentru perioada 2005 - 2008 organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice nu au intocmit pentru X decizii de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pentru veniturile din cedarea folosintei bunurilor, asa cum prevede art. 82 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru aceasta perioada au fost emise numai decizii de impunere anuala prin care organele fiscale au stabilit ca X datoreaza impozit pe venit anual calculat pe baza referatului nr./14.01.2009 privind estimarea bazei de impunere anuala pe anii 2004, 2005, 2006, 2007 si 2008 fara sa tina seama de declaratiile privind venitul realizat asa cum prevede art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, ca temei de drept in deciziile de impunere anuala a fost invocat in mod gresit art. 67 si art.87 din Legea nr.571/2003 Codul fiscal, intrucat aceste articole privesc impozitarea veniturilor din investitii, respectiv impozitarea persoanelor fizice nerezidente care desfasoara o activitate independenta prin intermediul unui sediu permanent in Romania.

Avand in vedere cele mentionate, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice urmeaza sa emita pentru X decizii de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pentru perioada 2005 -2008 precum si decizii de impunere anuala

pe baza declaratiilor privind veniturile realizate in care sa ia in considerare obligatiile stabilite privind platile anticipate , conform prevederilor legale in vigoare.

In temeiul prevederilor art.216 alin (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata ,care precizeaza :

“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare” , deciziile de impunere nr., nr., nr. si nr. pe anii 2005, 2006, 2007 si 2008 reprezentand impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor vor fi desfiintate urmand sa se incheie conform prevederilor legale, alte acte administrative fiscale.

2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca X datoreaza platile anticipate cu titlu de impozit in suma de() lei stabilite de organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. /14.01.2009.

In fapt, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior potrivit contractului de inchiriere din data de 03.01.1997, inregistrat la Administratia Finantelor Publice sub nr. /18.10.1999, X si Y din B, inchiriaza pentru Cabinetul Individual A un apartament situat in() pe perioada nedeterminata cu o chirie lunara de() DM. Chiria se va plati lunar la sfarsitul anului in lei, cursul Bancii Nationale.

In data de 03.01.2004 X din () si Cabinetul Individual A au incheiat actul aditional la contractul de inchiriere din data de 03.01.1997, inregistrat la Administratia Finantelor Publice sub nr. /18.09.2008 . X inchiriaza apartamentul situat in (), pentru desfasurarea activitatii de avocatura, pe perioada nedeterminata, cu o chirie anuala de() euro. Chiria va fi incasata in functie de posibilitatile de plata ale cabinetului , dar nu mai tarziu de 5 ani de la data scadentei.

In drept, art. 82 alin (1 si (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata :

“ (1) Contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente , din cedarea folosintei bunurilor , cu exceptia veniturilor din arendare , precum si venituri din activitati agricole sunt obligati sa efectueze in cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit .

(2) Platile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursa de venit luandu-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat in anul precedent dupa caz prin emiterea unei decizii care se comunica contribuabililor, potrivit legii.(...) Platile anticipate pentru veniturile din cedarea folosintei bunurilor , cu exceptia veniturilor din arenda , se stabilesc astfel:

a) pe baza contractului incheiat intre parti.”

Tinand seama de prevederile legale citate si de documentele existente la dosarul cauzei se retine ca X are obligatia sa efectueze in cursul anului platile anticipate cu titlu de impozit stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor pe anul 2009 nr. /14.01.2009 stabilite pe baza contractului de inchiriere incheiat cu Cabinetul Individual A si a actului aditional la contract.

In concluzie, X datoreaza suma de () lei reprezentand plati anticipate stabilite de organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor pe anul 2009, nr. /14.01.2009 motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata, pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210 si art.216 alin (1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1.Desfiintarea deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice nr., nr., nr. si nr. pe anii 2005, 2006, 2007 si 2008 , emise de Administratia Finantelor Publice reprezentand impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor, urmand sa se incheie alte acte administrative fiscale ce vor avea in vedere strict considerentele prezentei decizii.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de X pentru suma reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit pentru veniturile din cedarea folosintei bunurilor pe anul 2009.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV