

SERVICIUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

DECIZIA nr.354/2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabila X , inregistrata la
D.G.F.P.-M.B. sub nr.../14.11.2007

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice sector 3, cu adresa nr.../13.11.2007, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. .../14.11.2007, asupra contestatiei formulata de **contribuabila X** , cu domiciliul in Bucuresti, sector 3, str.X nr.Y, bl. ..., sc., et.. ap.....

Obiectul contestatiei, depusa la Administratia Finantelor Publice sector 3 sub nr.../24.09.2007, il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 emisa sub nr...../03.07.2007, comunicata petentei in data de 27.08.2007, prin care s-au stabilit in plus diferente de impozit pe venit, fata de impunerea precedenta, in suma de ... lei si din care petenta contesta suma de ... lei.

Constatand ca, in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabila X .

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Petenta arata ca, pentru anul 2005, a achitat integral impozitul pe venitul anual de lei aferent sumei de lei, urmand a achita diferenta de impozit in baza situatiei rezultate la control si a noii Decizii de impunere anuala pe anul 2005 inregistrata sub nr...../03.07.2007.

Contribuabila considera ca noua decizie de impunere pe anul 2005 inregistrata sub nr...../03.07.2007 este intocmita eronat precizand ca sumele prevazute la rubrica Decizie anterioara nu au fost prelucrate corect atat venitul net cat si obligatiile stabilite privind platile anticipate.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005, emisa sub nr...../03.07.2007, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 3, au stabilit in sarcina contribuabilei X , o diferenta de impozit pe venit in plus in suma de lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, sustinerile organelor de administrare fiscala, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul de solutionare a contestatiilor, se poate pronunta cu privire la diferentele de impozit pe venit stabilite de Administratia Finantelor Publice sector 3

prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005, emisa sub nr...../03.07.2007, in conditiile in care, organul de inspectie fiscala avea obligatia emiterii deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere, potrivit formularului aprobat prin O.M.E.F. nr. 149/2007.

***In fapt,** contribuabila X , cu domiciliul fiscal in Bucuresti, sector 3, str.X nr.Y, bl. ..., sc., et. ap..., exercita profesia de avocat stagiar in cadrul Cabinetului individual de avocatura " X".*

Conform documentelor aflate la dosarul cauzei rezulta ca ***in anul 2007 a fost emisa, sub nr...../18.01.2007, Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005,*** prin care s-au stabilit, in baza declaratiei nr..../18.01.2007, urmatoarele:

- venit net din profesii liberale = lei;
- venit net anual = lei;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat = lei;
- obligatii stabilite privind platile anticipate = lei;
- diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus = ... lei;

Urmare verificarii activitatii desfasurate de contribuabila X organul fiscal a emis Raportul de inspectie fiscala nr..../30.01.2007 prin care a stabilit un venit net realizat in anul 2005 in suma de lei fata de suma de lei reprezentand venitul net declarat de petenta si care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../18.01.2007.

In baza Raportului de inspectie fiscala nr..../30.01.2007, organul fiscal a emis ***Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005, emisa sub nr...../03.07.2007,*** prin care, fara sa tina seama de impunerea anterioara, a stabilit urmatoarele:

	Decizie anterioara	Decizie curenta
- Venit net din activitati comerciale	.... lei	
- venit net din profesii liberale		..... lei
- venit net anual	.... lei	.... lei
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat	.... lei	.... lei
- suma de virat entitati nonprofit	.... lei	.....lei
- cheltuieli admise cu bursa privata	..... lei	.... lei
- obligatii stabilite privind platile anticipate		.... lei
- diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus	= lei	..... lei
- diferente de impozit anual de regularizat stabilite in minus	= lei	.... lei
- diferente de impozit constatata in plus		..... lei

***In drept,** dispozitiile art. 85 si art. 88 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, modificata prin O.G. nr. 47/2007, stipuleaza:*

"Art. 85 - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozitiile alin. (1) sunt aplicabile si în cazurile în care impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plata conform reglementarilor legale, precum si în cazul unei rambursari de taxa pe valoarea adaugata."

"Art. 88 - Sunt asimilate deciziilor de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoarea adaugata si deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

d) procesele-verbale prevazute la art. 142 alin. (6) si art. 168 alin. (2).

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere."

Referitor la "**Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale**" art.109 alin. (2) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala al României, republicat, precizeaza ca "la finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere".

Cu privire la formularul pe care organul de inspectie fiscala are obligatia de a-l emite ca urmare a constatarilor de diferente de impozit pe venit stabilit suplimentar si/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspectie fiscala, incepand cu data de 21.05.2007 au intrat in vigoare prevederile O.M.E.F. nr. 149/2007 prin care s-a aprobat formularul de "**Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere**".

Potrivit prevederilor art. 1 si 2 din O.M.E.F. nr. 149/2007 privind modelul si continutul unor documente întocmite în activitatea de inspectie fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere, **publicat in Monitorul Oficial, Partea I nr. 344 din 21/05/2007:**

"Art. 1. - (1) Se aproba modelul si continutul formularului "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere", prezentat în anexa nr. 1."

"Art. 2. - Actul administrativ fiscal "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere" se emite pentru fiecare persoana fizica platitoare de impozit pe venit, pentru care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare."

Instructiunile de completare a formularului "**Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere**", aprobate prin acelasi act normativ, precizeaza ca acesta reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea diferentelor de impozit pe venit care se va completa la finalizarea unei inspectii fiscale generale sau partiale, ca urmare a constatarii de diferente de impozit pe venit stabilit suplimentar si/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspectie fiscala".

“Formularul "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere" se emite pentru fiecare persoana fizica platitoare de impozit pe venit datorat pentru veniturile proprii, **în baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala.**

Formularul "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere" **se întocmeste de catre organul de inspectie fiscala**, se avizeaza de seful de serviciu/birou/compartiment si se aproba de conducatorul activitatii de inspectie fiscala din care face parte echipa de inspectie fiscala.”

Se retine ca, în baza Raportului de inspectie fiscala Raportului de inspectie fiscala nr...../30.01.2007, Administratia Finantelor Publice Sector 3 a emis sub nr....., în data de **03.07.2007**, Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul în Romania pe anul 2005, desi la data emiterii acesteia erau în vigoare prevederile O.M.E.F. nr. 149/2007.

Precizam ca potrivit art. 209 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicata: “(1) Contestatiile formulate împotriva **deciziilor de impunere**, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza: (...)”.

Conform dispozitiilor legale sus-citate, impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat, se stabilesc prin decizie de impunere, în cazul în speta, diferente de impozit pe venit stabilit suplimentar si/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspectie fiscala" se stabilesc prin "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere”, care constituie titlu de creanta si poate fi contestata în temeiul titlului IX din Codul de procedura fiscala, republicat.

Sub aspect procedural, se constata ca organele de inspectie fiscala nu au procedat în cauza la emiterea deciziei de impunere, potrivit formularului aprobat prin O.M.E.F. nr. 149/2007, fapt pentru care organul de solutionare a contestatiei nu poate analiza pe fond a motivele invocate de petenta în sustinerea cauzei, intrucat, potrivit art. 213 alin.(5) din Codul de procedura fiscala, republicat, “organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”.

In concluzie, analizand actul atacat prin prisma dispozitiilor legale si incidente si a probelor administrate, rezulta ca organul fiscal nu a aplicat corect dispozitiile privind emiterea deciziilor de impunere urmare a valorificarii raportului de inspectie fiscala, fapt pentru care se vor aplica prevederile art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, care prevede:

“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.”

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct.12.6, pct. 12.7 si pct.12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6 În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii. "

Tinand seama de cele sus mentionate, Decizia de impunere anuala nr...../20.06.2007, prin care s-au stabilit in plus diferente de impozit pe venit in suma de X lei, emisa de organul fiscal fara sa se tina seama ca incepand cu data de **21.05.2007** **au intrat in vigoare prevederile O.M.E.F. nr. 149/2007**, se va desfiinteaza, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector 3 prin organele de inspectie fiscala sa reanalizeze situatia fiscala a contribuabilei si sa emita **Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere**. In aceasta situatie se va stabili in mod clar numai diferenta de impozit pe venit constatata in urma inspectiei fiscale, asa cum precizeaza si petenta in sustinerea cauzei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.109 alin. (2), art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit. (a), art.216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.12.6, pct. 12.7 si pct. 12.8 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 1 si 2 din O.M.E.F. nr. 149/2007

DECIDE:

Art.1. Desfiinteaza Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005, emisa sub nr...../03.07.2007, prin care Administratia Finantelor Publice Sector 3 a stabilit in plus diferente de impozit pe venit in suma de 808 lei, in sarcina contribuabilei X , urmand ca organul de inspectie fiscala sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei tinand cont de prevederile legale precum si de cele retinute prin prezenta decizie.

Art.2. Prezenta se comunica contribuabilei **X** cu domiciliul in Bucuresti,sector 3, str.X nr.Y, bl. ..., sc., et.. ap.... sector ... si Administratiei Finantelor Publice Sector 3.

Art.3. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.