

DECIZIA nr. 295/2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabilul **x**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

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. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, asupra contestatiei formulata de contribuabilul **x**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Remus nr. 8, sector 3.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 3 sub nr. x, il constituie:

- Decizia de impunere anuala pe anul 2001 nr. x, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;
- Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;
- Decizia de impunere anuala pe anul 2003 nr.x, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;
- Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. x, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei;
- Decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr. x, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit constatata in minus fata de impunerea precedenta in suma de x lei.

Deciziile de impunere contestate, comunicate petentului in data de **15.06.2007**, au fost emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile 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 se pronunte asupra contestatiei formulata de contribuabilul **x**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, petentul aduce urmatoarele argumente:

Din anul 1999 a folosit pentru incasarile prin virament de la beneficiarii serviciilor sale, un cont curent personal deschis la sucursala x.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in evidenta incasarilor si platilor exista sume pe care le-a considerat incorect inregistrate sau care provin de la bunuri nedeductibile. Astfel ca, petentul contesta:

- incadrarea unor depuneri prin virament interbancar in contul sau personal deschis la sucursala x in categoria "neinregistrate";
- considerarea dobanzilor capitalizate de x ca fiind neinregistrate, intrucat dobanzile reprezinta o alta categorie de venituri decat cele din activitati independente, impozitul pentru dobanzi se calculeaza, se retine si se vireaza de catre platitorii acestor venituri, iar dobanzile nu pot influenta calculul impozitului pe venitul din activitati independente;

- incadrarea in categoria cheltuielilor nedeductibile a platilor pentru achizitionarea unor bunuri, deoarece baza impozabila se refera la bunurile amortizabile netrecute in registrul inventar;

- incadrarea in categoria cheltuielilor nedeductibile a bunurilor folosite in regim mixt - spatiul locativ aferent desfasurarii activitatii ca persoana fizica autorizata este folosit in baza unui contract de comodat.

II. Prin:

- Decizia de impunere anuala pe anul 2001 nr. x, s-a stabilit o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;

- Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x, s-a stabilit o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;

- Decizia de impunere anuala pe anul 2003 nr. x, s-a stabilit o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;

- Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. x, s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei;

- Decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr. x, s-a stabilit o diferenta de impozit constatata in minus fata de impunerea precedenta in suma de x lei.

III. Fata de constatarile organului fiscal, sustinerile petentului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Domnul *x* este persoana fizica autorizata, posesor al Autorizatiei nr. x eliberata de Primaria Sector 3 Bucuresti, valabila pana la data de 11.11.2003, avand ca obiect de activitate "consultanta, expertiza si proiectari lucrari geofizice; programare si prelucrare date pe calculator" si al Autorizatiei nr. x eliberata de Primaria Sector 3 Bucuresti, avand ca obiect de activitate "activitate de inginerie si servicii de consultanta tehnica legata de acestea (consultanta, expertiza si proiectare lucrari)".

Perioada supusa inspectiei fiscale in ceea ce priveste impozitul pe venit a fost 01.01.2001 - 31.12.2005.

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 AFP Sector 3 prin Deciziile de impunere anuala pe anii 2001 - 2005 nr. x, in conditiile in care, organul de inspectie fiscala avea obligatia emiterii deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de platã de inspectia fiscalã pentru persoane fizice care desfãsoarã activitãti independente în mod individual si/sau într-o formã de asociere, potrivit formularului aprobat prin OMEF nr. 149/2007.

In fapt, in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. x, Administratia Finantelor Publice Sector 3 a emis Deciziile de impunere anuala pe anii 2001 - 2005 nr. x, desi la data emiterii acestora, respectiv la data de 29.05.2007 erau in vigoare prevederile OMEF nr. 149/2007.

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 fiscală, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă 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 plată conform reglementărilor legale, precum si în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată."

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

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată 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 plată accesorii;

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

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere."

Potrivit prevederilor art. 1 si 2 din OMEF nr. 149/2007 privind modelul si continutul unor documente întocmite în activitatea de inspectie fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual si/sau într-o formă de asociere, **publicat in Monitorul Oficial, Partea I nr. 344 din 21/05/2007:**

"**Art. 1.** - (1) Se aprobă modelul si continutul formularului "**Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual si/sau într-o formă de asociere**", prezentat în anexa nr. 1."

"**Art. 2.** - Actul administrativ fiscal "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual si/sau într-o formă de asociere" **se emite pentru fiecare persoană fizică plătitoare de impozit pe venit, pentru care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare.**"

De asemenea, în conformitate cu Instructiunile de completare a formularului "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual si/sau într-o formă de asociere", aprobate prin acelasi act normativ:

"Formularul "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual si/sau într-o formă de asociere" **reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea diferentelor de impozit pe venit.**

Acesta **se va completa la finalizarea unei inspectii fiscale generale sau partiale**, ca urmare a constatării de diferente de impozit pe venit stabilit suplimentar si/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspectie fiscală".

Formularul "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual si/sau într-o formă de asociere" se emite pentru fiecare persoană fizică plătitoare de impozit pe venit datorat pentru veniturile proprii, **în baza constatărilor din raportul de inspectie fiscală.**

Formularul "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere" **se întocmeste de către organul de inspectie fiscală**, se avizează de șeful de serviciu/birou/compartiment și se aprobă de conducătorul activității de inspectie fiscală din care face parte echipa de inspectie fiscală.”

Se retine ca la data de 21.05.2007 au intrat în vigoare prevederile OMEF nr. 149/2007, prin care s-a aprobat formularul de "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere", formular pe care organul de inspectie fiscală are obligația de a-l emite ca urmare a constatărilor de diferențe de impozit pe venit stabilit suplimentar și/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspectie fiscală".

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se constata ca, în baza Raportului de inspectie fiscală nr. x, Administratia Finantelor Publice Sector 3 a emis Deciziile de impunere anuala pe anii 2001 - 2005 nr. x, desi la data emiterii acestora, respectiv **la data de 29.05.2007 erau în vigoare prevederile OMEF nr. 149/2007.**

De asemenea, potrivit art. 209 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, republicată: “(1) Contestatiile formulate împotriva **deciziilor de impunere**, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează: (...)”.

Conform dispozițiilor legale sus-citate, impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat, se stabilesc prin decizie de impunere, în cazul în speta, diferențe de impozit pe venit stabilit suplimentar și/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspectie fiscală" se stabilesc prin "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere”, care constituie titlu de creanță și poate fi contestată în temeiul titlului IX din Codul de procedura fiscală, republicat.

Intrucât, sub aspect procedural, organele de inspectie fiscală nu au procedat în cauza la emiterea deciziei de impunere, potrivit formularului aprobat prin OMEF nr. 149/2007, organul de soluționare a contestației nu poate proceda la analiză pe fond a motivelor invocate de petent în susținerea cauzei, potrivit art. 213 alin.(5) din Codul de procedura fiscală, republicat, unde se specifică: “**Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond**, iar când se constată ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiză pe fond a cauzei”.

În consecință, urmează a se aplica dispozițiile art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscală, republicat, care stipulează ca "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**" și a se desființa Deciziile de impunere anuala pe anii 2001 - 2005 x emise de AFP Sector 3.

În speta sunt aplicabile și dispozițiile pct. 12.6 și 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizează:

"12.6 În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare."

"12.7. 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. "

În această situație, urmează ca **organele de inspecție fiscală** din cadrul Administrației Finanelor Publice Sector 3, să procedeze la emiterea "Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră", potrivit prevederilor OMEF nr. 149/2007.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 1 și 2 din OMEF nr. 149/2007, pct. 12.6 și 12.7 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 85, art. 88, art. 209 alin. (1), art. 213 alin.(5) și art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat

DECIDE:

Desființează Deciziile de impunere anuală pe anii 2001 - 2005 nr. x emise de AFP Sector 3, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.