

DECIZIA nr. 306/2007

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 2, cu adresele nr. **x**, inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. **x**, asupra contestatiei formulata de contribuabilul **x**, cu domiciliul in **x**.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. **x**, il constituie:

- Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. **x**, prin care AFP Sector 2 a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de **x** lei, respectiv o diferenta de impozit constatat in plus fata de impunerea precedenta in suma de **x lei**;

- Decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr. **x**, prin care AFP Sector 2 a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de **x** lei, respectiv o diferenta de impozit constatat in minus fata de impunerea precedenta in suma de **x lei**;

- Decizia nr. **x** referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2004, prin care AFP Sector 2 a stabilit accesorii aferente diferentei de impozit pe venit stabilit suplimentar urmare inspectiei fiscale in suma totala de **x lei**, din care dobanzi de intarziere in suma de **x** lei si penalitati de intarziere in suma de **x** lei.

Deciziile de impunere contestate, comunicate petentului in data de **04.07.2007**, 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**.

I. In sustinerea contestatiei, petentul aduce urmatoarele argumente:

Referitor la decizia de impunere anuala pe anul 2004:

In mod eronat organul fiscal a stabilit faptul ca are de plata atat suma de **x** lei, cat si suma de **x** lei.

Comparand decizia de impunere initial emisa cu cea contestata, rezulta ca datoreaza numai suma de **x** lei, reprezentand diferenta dintre impozitul stabilit initial in suma de **x** lei si impozitul stabilit in decizia emisa in anul 2007, in suma de **x** lei.

Pe de-o parte, in prima decizie, organul fiscal a calculat gresit impozitul pe care-l datora si pe care, de altfel, l-a si platit, iar, pe de alta parte, prin raportul de inspectie fiscala s-au stabilit diferente de venit impozabil.

Referitor la decizia privind obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2004:

In mod gresit penalitatile au fost aplicate sumei de **x** lei, atata timp cat a achitat suma de **x** lei.

Petentul considera ca datoreaza accesorii numai pentru diferentele de impozit stabilite urmare inspectiei fiscale.

Perioada de intarziere este cuprinsa intre data de 26.11.2005 (data scadentei) si 16.04.2007 (data raportului de inspectie fiscala), avand in vedere faptul ca nu i se pot imputa zilele cuprinse intre data RIF-ului si data redactarii deciziei.

Referitor la decizia de impunere anuala pentru anul 2005:

Aceasta decizie este total eronata, intrucat mentiunile privitoare la decizia anterioara nu sunt corespunzatoare cu cele cuprinse in decizia care i-a fost comunicata.

Potrivit raportului de inspectie fiscala, nu datoreaza nicio suma, ci dimpotriva, are de recuperat sume de bani platite in plus cu titlu de impozit.

In concluzie, petentul solicita admiterea contestatiei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, Administratia Finantelor Publice Sector 2 a emis:

- Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. x, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, respectiv o diferenta de impozit constatat in plus fata de impunerea precedenta in suma de **x lei**;

- Decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr. x, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, respectiv o diferenta de impozit constatat in minus fata de impunerea precedenta in suma de **x lei**;

- Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2004, prin care s-a stabilit accesorii aferente diferentei de impozit pe venit stabilit suplimentar urmare inspectiei fiscale in suma totala de **x lei**, din care dobanzi de intarziere in suma de x lei si penalitati de intarziere 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:

1. Referitor la Decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr. x:

Cauza supusa solutionarii este daca AFP Sector 2 a intocmit corect Decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr. x, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, respectiv o diferenta de impozit constatat in minus fata de impunerea precedenta in suma de x lei.

In fapt, cu privire la anul fiscal 2005, AFP Sector 2 a emis si comunicat domnului x urmatoarele decizii de impunere anuala:

- nr. x (identica cu decizia nr. x), comunicata petentului in data de 25.10.2006, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- | | |
|---|----------|
| - venit net din profesii libere | - x lei; |
| - venit net anual | - x lei; |
| - venit net anual impozabil | - x lei; |
| - impozit pe venitul net anual impozabil datorat | - x lei; |
| - obligatii privind platile anticipate | - x lei; |
| - diferenta de impozit anual de regularizat in plus | - x lei. |

- nr. x, comunicata in data de 04.07.2007, prin care s-au stabilit urmatoarele:

	Decizie anterioara	Decizie curenta
- venit net din profesii libere	x lei;	x lei;
- venit net anual	x lei;	x lei;
- venit net anual impozabil	x lei;	x lei;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat	x lei;	x lei;
- obligatii privind platile anticipate	x lei;	x lei;
- diferenta de impozit anual de regularizat in plus	x lei;	x lei;
- diferente de impozit constatate in minus		x lei.

In drept, formularul de decizie de impunere anuală utilizat pentru definitivarea impozitului aferent veniturii realizat în anul fiscal 2005, aprobat prin OMFP nr. 1019/2006 privind deciziile de impunere anuala, cuprinde printre altele si urmatoarele:

- col. “decizie anterioara” - care face referire la informatiile cuprinse in decizia de impunere emisa anterior deciziei de impunere curenta;

- col. “decizia curenta” - care cuprinde informatiile (constatarile) in baza carora organul fiscal a emis noua decizie de impunere, respectiv decizia de impunere curenta;

- rd. 15. “Diferente de impozit anual de regularizat” - care cuprinde diferentele de impozit anual de regularizat stabilite in plus sau in minus de organul fiscal pentru anul de raportare.

- rd. 16. “Diferente de impozit, conform art. 88 (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata” - care cuprinde diferentele de impozit constatate in plus sau in minus de organul fiscal, calculate in raport de diferentele de impozit stabilite in plus sau in minus prin decizia de impunere emisa anterior.

Din analiza deciziei de impunere anuala nr. x contestata de petent, se constata urmatoarele:

A. organul fiscal a emis acesta decizie in baza constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. x, potrivit carora venitul net impozabil aferent anului 2005 este in suma de x lei.

Nu poate fi retinuta motivatia contestatarului potrivit careia prin raportul de inspectie fiscala s-a stabilit ca nu datoreaza nicio suma, ci dimpotriva are de recuperat sume platite in plus cu titlu de impozit, intrucat prin raportul de inspectie fiscala, nu se stabilesc diferente de impozit pe venit, ci doar diferente de venit impozabil. De mentionat este faptul ca diferentele de impozit pe venit se stabilesc numai printr-un titlu de creanta, respectiv prin decizie de impunere.

Prin urmare, in temeiul art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin aplicarea cotei de 16% asupra veniturii anual impozabil stabilit urmare inspectiei fiscale si tinand cont de obligatiile stabilite privind platile anticipate, organul fiscal a determinat corect diferenta de impozit anual de regularizat in plus datorata de petent pentru anul 2005, in suma de x lei (x lei x 16% - x lei) si a emis decizia de impunere anuala nr. x.

B. organul fiscal a emis aceasta decizie fata sa tina cont de toate informatiile cuprinse in decizia de impunere anuala nr. x **anterior emisa**, coloana denumita “decizie anterioara” cuprinzand urmatoarele informatii:

- venit net din profesii libere - x lei, in loc de x lei;
- venit net anual - x lei, in loc de x lei;
- venit net anual impozabil - x lei, in loc de x lei;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat - x lei, in loc de x lei;

- obligatii privind platile anticipate - x lei, in loc de x lei;
- diferenta de impozit anual de regularizat in plus - x lei, in loc de x lei.

In ceea ce priveste diferenta de impozit constatata in minus fata de impunerea anterioara (rd. 16.b) este completata suma de x lei, in loc de x lei (diferenta intre diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus prin decizia de impunere curenta nr. x, in suma de x lei si diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus prin decizia de impunere anterioara nr. x).

Faptul ca are de recuperat de la bugetul de stat suma de x lei i-a fost comunicat petentului si prin adresa nr. x, transmisa prin posta in data de 04.09.2007, in care AFP Sector 2 a facut urmatoarele mentiuni:

“Pentru anul 2005 aveti o diferenta de impozit stabilita in minus in suma de x lei”.

Totodata, prin adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, AFP Sector 2 a precizat urmatoarele:

“Mentionam ca decizia de impunere pe anul 2005 a fost emisa in data de 16.05.2007 de doua ori, astfel:

*- decizia anterioara, **emisa in mod eronat** fara a lua in calcul obligatiile privind platile anticipate;*

- decizia curenta - cea corecta.

*Urmare a erorii produse prin neluarea in calcul a obligatiei privind platile anticipate **nu a fost emisa** (conform programului informatic) o noua decizie de impunere.”*

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca este pertinenta motivatia petentului in ceea ce priveste informatiile referitoare la “decizia anterioara” cuprinse in decizia de impunere anuala nr. x. Astfel ca, decizia de impunere contestata trebuia sa cuprinda urmatoarele informatii:

1. Referitor la coloana “decizia anterioara”:

- venit net din profesii libere - x lei;
- venit net anual - x lei;
- venit net anual impozabil - x lei;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat - x lei;
- obligatii privind platile anticipate - x lei;
- diferenta de impozit anual de regularizat in plus - x lei.

2. Referitor la coloana “decizia curenta”:

- venit net din profesii libere - x lei;
- venit net anual - x lei;
- venit net anual impozabil - x lei;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat - x lei;
- obligatii privind platile anticipate - x lei;
- diferenta de impozit anual de regularizat in plus - x lei.

3. Diferenta de impozit constatata in minus - x lei.

Prin urmare, contestatia petentului urmeaza a se admite in ceea ce priveste informatiile referitoare la “decizia anterioara” cuprinse in decizia de impunere anuala nr. x si in ceea ce priveste diferenta de impozit constatata in minus fata de impunerea precedenta, suma corecta fiind x lei, in loc de x lei.

2. Referitor la Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. x si la Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale:

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 diferenta de impozit pe venit stabilita de AFP Sector 2 prin Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. x si la accesoriile aferente diferentei de impozit pe venit pentru anul 2004 stabilite prin Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, 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 2 a emis *Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. x* si *Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2004*, desi la data emiterii acestora, respectiv la data de 01.06.2007/03.07.2007 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 fiscalã, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisã 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 platã conform reglementãrilor legale, precum si în cazul unei rambursãri de taxã pe valoarea adãugatã."

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

a) deciziile privind rambursãri de taxã pe valoarea adãugatã 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 platã accesorii;

d) procesele-verbale prevãzute 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 fiscalã pentru persoane fizice care desfãsoarã activitãti independente în mod individual si/sau într-o formã de asociere, **publicat in Monitorul Oficial, Partea I nr. 344 din 21/05/2007:**

"**Art. 1.** - (1) Se aprobã modelul si continutul formularului "**Decizie 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**", prezentat în anexa nr. 1."

"**Art. 2.** - Actul administrativ fiscal "**Decizie 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**" **se emite pentru**

fiecare persoană fizică plătitoare de impozit pe venit, pentru care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare.”

De asemenea, in 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 si/sau într-o formă de asociere" **se întocmeste de către organul de inspectie fiscală**, se avizează de seful de serviciu/birou/compartiment si 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 in 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 si/sau într-o formă de asociere", formular pe care organul de inspectie fiscală are obligatia de a-l emite ca urmare a constatărilor de diferente de impozit pe venit stabilit suplimentar si/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspectie fiscală".

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se constata ca, in baza Raportului de inspectie fiscală nr. x, Administratia Finantelor Publice Sector 2 a emis decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. x in data de **01.06.2007** si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x in data de **03.07.2007**, desi la data emiterii acestora, **erau in vigoare prevederile OMEF nr. 149/2007.**

Conform dispozitiilor legale sus-citate, impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat, se stabilesc prin decizie de impunere, in cazul in speta, diferente de impozit pe venit stabilit suplimentar si/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 si/sau într-o formă de asociere”, care **constituie titlu de creanta** si poate fi contestata in temeiul titlului IX din Codul de procedura fiscală, republicat.

Intrucat, sub aspect procedural, organele de inspectie fiscală nu au procedat in cauza la emiterea deciziei de impunere, potrivit formularului aprobat prin OMEF nr. 149/2007,

organul de solutionare a contestatiei nu poate proceda la analiza pe fond a motivelor invocate de petent in sustinerea cauzei, potrivit art. 213 alin.(5) din Codul de procedura fiscala, republicat, unde se specifica: "**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".

Avand in vedere cele mai sus prezentate, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, care stipuleaza ca "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**" si a se desfiinta Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. x si Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2004 emise de AFP Sector 2.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si 12.7 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 accesoriiilor aferente. "

In aceasta situatie, urmeaza ca **organele de inspectie fiscala** din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 2, sa procedeze la emiterea "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 prevederilor OMEF nr. 149/2007, **stabilind**, in acest sens, **diferenta de impozit pe venitul net anual suplimentar pentru anul 2004 si obligatiile fiscale accesorii de plata aferente acestei diferente.**

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul OMFP nr. 1019/2006, art. 84 din Codul fiscal, art. 1 si 2 din OMEF nr. 149/2007, pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 85, art. 88, art. 209 alin. (1), art. 213 alin.(5) si art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat

DECIDE:

1. Admite contestatia formulata de domnul x, in ceea ce priveste informatiile referitoare la "decizia anterioara" cuprinse in decizia de impunere anuala pentru anul 2005 nr. x si in ceea ce priveste diferenta de impozit constatata in minus fata de impunerea precedenta, suma corecta fiind x lei, in loc de x lei.

2. Desfiinteaza Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. x, prin care AFP Sector 2 a stabilit o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei si Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2004, prin care AFP Sector 2 a stabilit accesorii aferente diferentei de impozit pe venit

stabilit suplimentar urmare inspectiei fiscale in suma totala de x lei, din care dobanzi de intarziere in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

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