



**DECIZIA nr...../12.12.2012**  
privind soluționarea contestației depusă de  
**persoana fizică.....**, din localitatea Tg.Mureș, str..... nr....., jud.Mureș,  
înregistrată sub nr...../28.06.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către ....., din localitatea ....., str..... nr....., jud.Mureș, asupra contestației înregistrată sub nr. ....../28.06.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ....../20.06.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....../20.06.2012, comunicate petentei la data de 26.06.2012, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de ..... lei, compusă din:

- ..... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ..... lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ..... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Mureș, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

**A)** Prin prezenta cale administrativă de atac petenta solicită revocarea Deciziei de impunere nr...../20.06.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ....../20.06.2012 invocând următoarele:

- În anul 2009, petenta a realizat venituri, atât în calitate de angajat al Teatrului Național Tg. Mureș cât și din prestarea unor activități pentru alte teatre, unde a pus în scenă (a regizat) diverse spectacole, în prezent având calitatea de angajat al Teatrului Național Târgu Mureș în funcția de secretar literar, anexând la dosarul cauzei adevărință în acest sens.

- Instituțiile la care a prestat activitate, în calitate de regizor, și care au organizat diverse spectacole, aveau obligația de a-i pune la dispoziție întreaga bază tehnică (scena, sala teatrului, personalul tehnic de scenă, mașiniști, atelierele de producție - tâmplărie, croitorie, butaforie, vopsitorie, recuzită, etc.), întreaga bază artistică (actorii, sufleurii, iluminiiștii, sonorizatorii, costumele, decorul), precum și toate cheltuielile financiare (începând de la achiziția textului și a traducerii, până la execuția afișelor, caietelor program sau a altor materiale promoționale și terminând cu onorariul convenit regizorului), așa cum rezultă și din contracte, obligațiile de mai sus revenind în întregime instituției teatrale care a organizat spectacolul.

- Petenta apreciază Decizia de impunere nr...../20.06.2012 și Raportul de Inspecție Fiscală nr. ..../20.06.2012 ca fiind netemeinice și nelegale și solicită anularea acestora, invocând prevederile Codului fiscal, în baza cărora, pentru a fi purtătoare de TVA, o operațiune trebuie să îndeplinească trei condiții: să fie o vânzare de bunuri sau o prestare de servicii, să aibă caracter economic și de continuitate și să fie efectuată de o persoană impozabilă din punct de vedere al TVA.

- În ceea ce privește prima condiție, respectiv operațiunea să fie o vânzare de bunuri sau o prestare de servicii, petenta învederează faptul că regizarea unei piese de teatru nu este nici vânzare de mărfuri, nici prestare de servicii, ci o operațiune juridică distinctă de oricare dintre acestea, având în vedere faptul că practicarea meseriei de regizor presupune existența instituției teatrale - producătorul - cel care generează un proiect ( film, piesa de teatru) fără de care regizorul nu are cum să profeseze și, implicit, să obțină venituri - regizorul fiind întotdeauna o parte integrantă într-o operă comună și nu își poate valorifica singur, independent și direct creația lui. De altfel, producătorul este proprietarul de drept al operei, urmând să aducă la cunoștința publică opera realizată și apoi din vânzarea (utilizarea) ei să obțină venituri.

- În ceea ce privește cea de a doua condiție, petenta susține că o operațiune are caracter economic și de continuitate dacă are regularitatea specifică unei afaceri și dacă cel ce o face în mod regulat își asumă riscul afacerii, adică riscul de a câștiga sau pierde. În acest sens, invocă prevederile art. 7-9 Cod Comercial, conform cărora sunt comercianți aceia care fac fapte de comerț, având comerțul ca o profesiune obișnuită, și societățile comerciale. De asemenea, invocă Noul Cod civil român (care a intrat în vigoare la data de 1 octombrie 2011) care prevede că este profesionist cel care exploatează o întreprindere și că exploatarea unei întreprinderi înseamnă exercițiul sistematic al unei activități organizate de producție, administrare sau înstrăinare de bunuri sau de prestări de servicii, cu sau fără scopul de a realiza profit. De asemenea, Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 44/2008 definește activitatea economică a persoanelor fizice autorizate (PFA) și a întreprinderilor individuale sau familiale în coordonate similare, accentuând asupra regularității afacerii și asupra riscului pe care și-l asumă titularul afacerii.

- Petenta concluzionează că lipsa regularității și lipsa riscului asumat exclude activitatea respectivă din sfera afacerilor și, implicit, din sfera activității economice, cu consecința excluderii de sub incidența TVA și că, doar afacerea organizată (întreprinderea), care presupune asumarea unui risc propriu de către titularul afacerii, este o activitate economică și continuă. Totodată, precizează că, activitatea desfășurată de regizor nu este purtătoare de TVA deoarece riscul nu este al regizorului, ci al persoanei/instituției care organizează spectacolul .

- Referitor la a treia condiție menționată de petentă, aceasta susține că o persoană este impozabilă din punct de vedere al TVA dacă desfășoară de o manieră independentă activități economice de vânzare de bunuri sau de prestări de servicii, cu caracter de continuitate.

- Totodată, petenta susține că dacă activitatea de regizor creează între producător și regizor o relație de dependență, de tipul relației dintre salariat și angajator, atunci condiția independenței nu se mai întrunește și persoana în cauză nu mai este impozabilă din punct de vedere al TVA. În acst sens, invocă prevederile art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, conform căroră este considerată o persoană impozabilă din punct de vedere al TVA orice persoană care desfășoară de o maniera independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevazute la alineatul 2, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități precum și prevederile alin. (3) care precizează că nu acționează de o manieră independentă angajații sau oricare alte persoane legate de angajator printr- un contract individual de muncă sau prin orice alte instrumente juridice, care crează un raport angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului.

- În concluzie, petenta invocă prevederile art. 127, coroborat cu art. 153 din Codul Fiscal, potrivit căroră, pentru a te încadra ca și plătitor de TVA, trebuie să desfășori o activitate într-o manieră independentă, adică să suporti din propriile tale resurse financiare o activitate economică și să depășești plafonul de scutire, ori activitatea de regizor este o activitate desfășurată într-o manieră complet dependentă față de instituția teatrală care organizează spectacolul, în acest caz nefiind incidente prevederile art. 127 din Codul Fiscal.

**B)** Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, la Băițan Rodica, având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale, vizând taxa pe valoarea adăugată, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ..../20.06.2012 și Decizia de impunere nr. ....20.06.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere.

Din inspecția fiscală efectuată, s-a constatat că petenta desfășoară activități economice, constând în prestații artistice, desfășurate în mod independent, care reprezintă operațiuni impozabile taxabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată, prevăzute la art.126 alin.9, lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care se aplică cota standard, conform art.140, alin.(1), din același act normativ.

Operațiunile menționate mai sus se cuprind în sfera de aplicare a TVA, conform prevederilor art.129 din actul normativ menționat la alineatul precedent.

În perioada 01.01.2009 - 30.06.2009, persoana fizică verificată a realizat o cifră de afaceri în sumă totală de ..... lei, echivalentul a ..... euro (... lei / .....lei/euro), stabilită la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării (1 euro= 3,3817 lei), din activități economice.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au reținut că petenta a depășit plafonul de scutire prevăzut la art.152, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (119.000 lei, adică echivalentul a 35.000 euro la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării), în cursul lunii iunie 2009, fără să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, obligație prevăzută de art. 153, alin. (1), lit. b) din același act normativ.

Persoana fizică verificată avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA cel târziu pînă la data de 10 iulie 2009.

Având în vedere prevederile Titlului VI, pct. 66, lit c) din Normele metodologice a aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au reținut că petenta devine platitoare de TVA din data de 01.08.2009.

Persoana fizică Băițan Rodica avea obligația să calculeze și să achite TVA pentru veniturile realizate, în perioada 01.08.2009 – 30.03.2012 , obligație prevăzută de art. 150, alin. (1), din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care organele de control au procedat la stabilirea TVA de plată, pentru această perioadă, în cunștință de ..... lei.

Pentru neplata la termenul legal, prevăzut de art.157 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 , privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de ..... lei din care: majorări de întârziere/dobânzi de ..... lei și penalități de ..... lei, potrivit prevederilor art. 119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, republicată.

C) Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

**În fapt**, în perioada 01.01.2009 - 30.06.2009, persoana fizică Băițan Rodica a obținut venituri din drepturi de proprietate intelectuală în baza Legii nr.8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, realizând o cifră de afaceri de ..... lei, depășind plafonul de scutire prevăzut la art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au reținut că potrivit prevederilor art.152, alin.(6), coroborate cu cele ale art.153, alin.(1), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, persoana fizică Băițan Rodica avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA , în termen de 10 zile de la

sfârșitul lunii în care a depășit plafonul de scutire prevăzut de art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Deoarece plafonul a fost depășit în luna iunie 2009, persoana fizică verificată, devine platitoare de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de 01.08.2009.

Având în vedere faptul că la data controlului contribuabilul nu era înregistrat în scopuri de TVA, în baza prevederilor punctului 62, alin. 2-5 ale Titlului VI din Normele metodologice a aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea bazei impozabile și respectiv la stabilirea taxei pe valoarea adăugată și a accesoriilor datorate de contribuabil.

Având în vedere baza impozabilă aferentă taxei pe valoarea adăugată, stabilită de organele de inspecție fiscală de la data de 01.08.2009 și până la data de 30.03.2012 (data până la care s-a întins inspecția fiscală), constituită din toate veniturile brute realizate din drepturi de proprietate intelectuală în baza Legii nr.8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, fiind în sumă de ..... lei, în timpul inspecției fiscale a fost stabilită taxa pe valoarea adăugată suplimentară în valoare de ..... lei.

Potrivit art.134, alin.(3) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în cuantum de ..... lei, din care ..... lei majorări/dobânzi de întârziere și o penalitate de ..... lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Prin contestația formulată, petenta apreciază Decizia de impunere nr...../20.06.2012 și Raportul de Inspecție Fiscală nr. .... /20.06.2012 ca fiind netemeinice și nelegale și solicită anularea acestora, invocând prevederile Codului fiscal, în baza cărora, pentru a fi purtătoare de TVA, o operațiune trebuie să îndeplinească trei condiții: să fie o vânzare de bunuri sau o prestare de servicii, să aibă caracter economic și de continuitate și să fie efectuată de o persoană impozabilă din punct de vedere al TVA.

În ceea ce privește prima condiție, respectiv operațiunea să fie o vânzare de bunuri sau o prestare de servicii, petenta învederează faptul că regizarea unei piese de teatru nu este nici vânzare de mărfuri, nici prestare de servicii, ci o operațiune juridică distinctă de oricare dintre acestea, având în vedere faptul că practicarea meseriei de regizor presupune existența instituției teatrale - producătorul - cel care generează un proiect ( film, piesa de teatru) fără de care regizorul nu are cum să profeseze și, implicit, să obțină venituri - regizorul fiind întotdeauna o parte integrantă într-o operă comună și nu își poate valorifica singur, independent și direct creația lui. De altfel, producătorul este proprietarul de drept al operei, urmând să aducă la cunoștința publică opera realizată și apoi din vânzarea (utilizarea) ei să obțină venituri.

În ceea ce privește cea de a doua condiție, petenta susține că o operațiune are caracter economic și de continuitate dacă are regularitatea specifică unei afaceri și dacă cel ce o face în mod regulat își asumă riscul afacerii, adică riscul de a câștiga sau pierde. În acest sens, invocă prevederile art. 7-9 Cod Comercial, conform cărora sunt comercianți aceia care fac fapte de comerț, având comerțul ca o profesiune obișnuită, și societățile comerciale. De asemenea, invocă Noul Cod civil român (care a intrat în vigoare la data de 1 octombrie 2011) care prevede că este profesionist cel care

exploatează o întreprindere și că exploatarea unei întreprinderi înseamnă exercițiul sistematic al unei activități organizate de producție, administrare sau înstrăinare de bunuri sau de prestări de servicii, cu sau fără scopul de a realiza profit. De asemenea, Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 44/2008 definește activitatea economică a persoanelor fizice autorizate (PFA) și a întreprinderilor individuale sau familiale în coordonate similare, accentuând asupra regularității afacerii și asupra riscului pe care și-l asumă titularul afacerii.

Petenta concluzionează că lipsa regularității și lipsa riscului asumat exclude activitatea respectivă din sfera afacerilor și, implicit, din sfera activității economice, cu consecința excluderii de sub incidența TVA și că, doar afacerea organizată (întreprinderea), care presupune asumarea unui risc propriu de către titularul afacerii, este o activitate economică și continuă. Totodată, precizează că, activitatea desfășurată de regizor nu este purtătoare de TVA deoarece riscul nu este al regizorului, ci al persoanei/instituției care organizează spectacolul .

Referitor la a treia condiție menționată de petentă, aceasta menționează că o persoană este impozabilă din punct de vedere al TVA dacă desfășoară de o manieră independentă activități economice de vânzare de bunuri sau de prestări de servicii, cu caracter de continuitate.

În acest sens, petenta susține că dacă activitatea de regizor creează între producător și regizor o relație de dependență, de tipul relației dintre salariat și angajator, atunci condiția independenței nu se mai întrunește și persoana în cauză nu mai este impozabilă din punct de vedere al TVA. În acest sens, invocă prevederile art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, conform căreia este considerată o persoană impozabilă din punct de vedere al TVA orice persoană care desfășoară de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alineatul 2, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități precum și prevederile alin. (3) care precizează că nu acționează de o manieră independentă angajații sau oricare alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de muncă sau prin orice alte instrumente juridice, care creează un raport angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului.

În concluzie, petenta invocă prevederile art. 127, coroborat cu art. 153 din Codul Fiscal, potrivit căreia, pentru a te încadra ca și plătitor de TVA, trebuie să desfășori o activitate într-o manieră independentă, adică să suporti din propriile tale resurse financiare o activitate economică și să depășești plafonul de scutire, activitatea de regizor este o activitate desfășurată într-o manieră complet dependentă față de instituția teatrală care organizează spectacolul, în acest caz nefiind incidente prevederile art. 127 din Codul Fiscal.

**În drept**, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 125<sup>1</sup> pct.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: *Semnificatia unor termeni si expresii:* " **persoană impozabilă** are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezintă PERSOANA FIZICĂ, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;"

- art.127 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și

completările ulterioare: „Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități”.

- art.127 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora”.

- art.127 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „[...] (3) Nu acționează de o manieră independentă angajații sau oricare alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de muncă sau prin orice alte instrumente juridice care creează un raport angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului.”

- art.129 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la [art. 128](#).”

- art.129 alin.(3), lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt: [...]

*b) transferul și/sau transmiterea folosinței drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare”.*

- art.7, alin.(1) pct.2 și pct.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „În înțelesul prezentului cod, cu excepția [titlului VI](#), termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. activitate - orice activitate desfășurată de către o persoană în scopul obținerii de venit;

2. activitate dependentă - orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare;

2.1. Orice activitate poate fi reconsiderată ca activitate dependentă dacă îndeplinește cel puțin unul dintre următoarele criterii:

a) beneficiarul de venit se află într-o relație de subordonare față de plătitorul de venit, respectiv organele de conducere ale plătitorului de venit, și respectă condițiile de muncă impuse de acesta, cum ar fi: atribuțiile ce îi revin și modul de îndeplinire a acestora, locul desfășurării activității, programul de lucru;

b) în prestarea activității, beneficiarul de venit folosește exclusiv baza materială a plătitorului de venit, respectiv spații cu înzestrare corespunzătoare, echipament special de lucru sau de protecție, unelte de muncă sau altele asemenea și contribuie cu prestația fizică sau cu capacitatea intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

c) plătitorul de venit suportă în interesul desfășurării activității cheltuielile de deplasare ale beneficiarului de venit, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, precum și alte cheltuieli de această natură;

d) plătitorul de venit suportă indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă, în contul beneficiarului de venit.

2.2. În cazul reconsiderării unei activități ca activitate dependentă, impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii, stabilite potrivit legii, vor fi recalculat

virate, fiind datorate solidar de către plătitorul și beneficiarul de venit. În acest caz se aplică regulile de determinare a impozitului pentru veniturile din salarii realizate în afara funcției de bază. [...]

**4. activitate independentă - orice activitate desfășurată cu regularitate de către o persoană fizică, alta decât o activitate dependentă;**"

- art.7 alin.(1), pct.32 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „ În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: transfer - orice vânzare, cesiune sau înstrăinare a dreptului de proprietate, precum și schimbul unui drept de proprietate cu servicii ori cu un alt drept de proprietate.

- art.7<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: "(7<sup>1</sup>) În sensul art. 127 alin. (3) din Codul fiscal, se consideră că nu acționează de o manieră independentă persoana care desfășoară o activitate dependentă potrivit art. 7 din Codul fiscal."

-pct.1, al Titlului I din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 aplicabile din data de 01.01.2010:

„1. O activitate poate fi reconsiderată, potrivit criteriilor prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 2.1 din Codul fiscal, ca activitate dependentă, [...]

Activitățile desfășurate în mod independent, în condițiile legii, care generează venituri din profesii libere, precum și **drepturile de autor și drepturile conexe definite potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996** privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare, **nu pot fi reconsiderate ca activități dependente potrivit prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 2.1 și 2.2 din Codul fiscal.**"

- dispozițiile **art.46** alin.(1), (2) și (4) din **Codul Fiscal "Definirea veniturilor din activități independente"**, coroborat cu **pct.24 și pct.24<sup>1</sup>** ale Titlului III din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, pct.24<sup>1</sup> fiind completat prin **Hotărârea Guvernului nr. 710/02.08.2010**, prevăd următoarele:

**art.46** "(1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.[...]

(4) Veniturile din valorificarea sub orice formă a **drepturilor de proprietate intelectuală** provin din brevete de invenție, desene și modele, mostre, mărci de fabrică și de comerț, procedee tehnice, know-how, **din drepturi de autor și drepturi conexe dreptului de autor și altele asemenea.**

**Hotărârea Guvernului nr. 44/2004:**

**pct.24** al Titlului III "**Veniturile din drepturi de proprietate intelectuală sunt venituri realizate din valorificarea drepturilor industriale, cum ar fi: invenții, ..., precum și a drepturilor de autor, inclusiv a drepturilor conexe dreptului de autor. Veniturile de această natură se supun regulilor de determinare pentru veniturile din activități independente și în situația în care drepturile respective fac obiectul unor contracte de cesiune, ..., colaborare, cercetare, licență, ..., indiferent de denumirea**



sub care se acordă, cum ar fi: remunerație directă, remunerație secundară, onorariu, redevență și altele asemenea.

[.....]

**24<sup>1</sup>. Sunt considerate venituri din activități independente veniturile din drepturi de autor și drepturile conexe definite potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996, cu modificările și completările ulterioare.**

- art.10 din Legea nr. 53/2003 - Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare: „Contractul individual de muncă este contractul în temeiul căruia o persoană fizică, denumită salariat, se obligă să presteze munca pentru și sub autoritatea unui angajator, persoană fizică sau juridică, în schimbul unei remunerații denumite salariu”.

- art.52 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „(1) Pentru următoarele venituri, plătitorii persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă au obligația de a calcula, de a reține și de a vira impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, din veniturile plătite:

a) venituri din drepturi de proprietate intelectuală;

b) venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent;

c) venituri din activitatea de expertiză contabilă și tehnică, judiciară și extrajudiciară;

d) venitul obținut de o persoană fizică dintr-o asociere cu o persoană juridică contribuabil, potrivit titlului IV<sup>1</sup>, care nu generează o persoană juridică.”

- pct. 61, alin.(1) al Titlului III din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004:

„61. Plătitorii veniturilor prevăzute la art. 52 alin. (1) lit. a) - c) din Codul fiscal au obligația de a calcula, de a reține și de a vira în cursul anului fiscal impozitul reprezentând plată anticipată în contul impozitului anual datorat de contribuabili. Plata anticipată se calculează prin aplicarea cotei de 10% la diferența dintre venitul brut și contribuțiile sociale obligatorii reținute la sursă potrivit titlului IX<sup>2</sup> din Codul fiscal. Reținerea impozitului reprezentând plată anticipată se efectuează din veniturile plătite în baza contractului civil încheiat în formă scrisă între plătitorul de venit și beneficiarul venitului, contribuabil potrivit titlului III din Codul fiscal.”

Referitor la susținerile petentei, având în vedere textele de lege citate mai sus, se reține că legiuitorul lămurește clar, fără a lăsa loc de interpretare că, activitatea de drepturi de proprietate intelectuală prestată în baza Legii nr.8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe autor, se include în categoria **activităților independente** care generează venituri și cheltuieli ce se supun impozitării și regulilor prevăzute de Codul fiscal ce corespund acestor categorii de activități prevăzute la art. 46, alin.(1), (2) și (4) din Codul Fiscal "Definirea veniturilor din activități independente", coroborat cu pct.24 și pct.24<sup>1</sup> ale Titlului III din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, pct.24<sup>1</sup> fiind completat prin Hotărârea Guvernului nr. 710/02.08.2010.

În cazul de față, pe toată perioada supusă verificării, pentru veniturile realizate din drepturi de proprietate intelectuală în baza Legii nr.8/1996 privind dreptul de autor

și drepturile conexe, persoana **fizică** ..... s-a comportat ca o persoană fizică ce desfășoară **activități independente**, fapt demonstrat documentar, așa cum rezultă din contractele atașate în copie la dosarul cauzei.

Potrivit datelor cuprinse în conținutul adevărilor de venit emise de plătitorii de venit, atașate în copie la dosarul cauzei, se reține că, platitorii de venit au reținut la sursă impozitul reprezentând plăți anticipate pentru venituri din drepturi de autor, plătite beneficiarei Băițan Rodica - persoană fizică, conform **art. 52** din Codul Fiscal, cu privire la reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru unele venituri din **activități independente**, coroborat cu **pct. 61** al Titlului III din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

Sub nici o formă, în cazul de față nu poate fi vorba despre existența unei activități dependente ca urmare a unei relații de angajare, așa cum eronat se afirmă prin contestație, situație în care, remunerația pentru activitățile prestate ar reprezenta venituri de natură salarială pentru care se aplică regulile de determinare a impozitului pentru veniturile din salarii, reglementate de **Cap.3 "Venituri din salarii"** din Legea nr.571/2003 coroborate cu normele metodologice de aplicare.

Avându-se în vedere prevederile pct.1 al Titlului I din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu aplicare din data de 01.07.2010, activitatea desfășurată în baza Legii nr.8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe nu poate fi reconsiderată ca activitate dependentă potrivit dispozițiilor art.7 din Codul fiscal.

Față de cele prezentate și ținând seama de temeiurile legale invocate, se reține că în speță, activitatea de drepturi de proprietate intelectuală prestată în baza Legii nr.8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, intră în categoria activităților independente, așa cum de altfel s-a și comportat petenta, motivele prezentate prin contestație cu privire la încadrarea activității ca activitate dependentă, fiind fără relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei.

În concluzie, veniturile realizate de către persoana fizică Băițan Rodica, din servicii prestate în baza Legii nr.8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, în schimbul unei sume de bani, reprezintă activități economice desfășurate de o manieră independentă de către o persoană impozabilă, în sensul art.127 alin.(1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.129, alin.(1) și (3), lit.b) și ale art.7 alin.(1), pct.32 din același act normativ.

Operațiunile care constituie prestări de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată, realizate de o persoană impozabilă, pentru care locul prestării este considerat a fi în România sunt operațiuni impozabile în România din punct de vedere al taxei, conform prevederilor art.126 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: „ *Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

a) *operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*

b) *locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;*

c) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;*

d) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);”*

În speță sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art.152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: *„ Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125<sup>1</sup> alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, poate aplica scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b)”*.

- pct. 61, alin.(2) al Titlului VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004: *„ [...]Echivalentul în lei al plafonului de 35.000 euro prevăzut la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal, determinat în funcție de cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României la data aderării, rotunjit la următoarea mie, este de 119.000 lei.”*

- art.152 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: *„Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa în situația prevăzută la alin. (7) și (7<sup>1</sup>), a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, taxabile sau, după caz, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere”*.

- art.152 alin.(6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: *„ Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) ori, după caz, la alin. (5) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă conform art. 153”*.

- art.153 alin.(1), lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: *„Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă, după cum urmează: :b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon”*.

- pct. 66, alin.(1), lit.c) al Titlului VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004: „ În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4) sau (5) din Codul fiscal ori optează pentru înregistrare conform art. 153 alin. (4) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu: c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea, în cazurile prevăzute la [art. 153](#) alin. (1) lit. b) din Codul fiscal”.

- pct. 62, alin.(2), lit.a) al Titlului VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004: „ În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform prevederilor [art. 152](#) alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează: a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform [art. 153](#) din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform [art. 153](#) din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxă”.

- pct. 62, alin.(3), din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004: „După determinarea taxei de plată conform alin. (2), organele fiscale competente vor stabili obligațiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale în vigoare”.

- art.150 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: “ Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și [art. 160](#)”.

- art.137 alin.(1), lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „ Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din: a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni”.

- art.140 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „Cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la [art. 134](#)<sup>2</sup> alin. (2), pentru care se aplică cota în vigoare la data exigibilității taxei”.

- pct. 23, alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 : „Taxa se determină prin aplicarea

*cotei standard sau a cotelor reduce asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii”.*

- art.134, alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „, *Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei”.*

Întrucât persoana fizică ..... a realizat în cursul lunii iunie 2009 o cifră de afaceri de ..... lei din servicii prestate, depășind plafonul de scutire, avea obligația înregistrării în scopuri de TVA cel târziu până la data de 10 iulie 2009 conform art. 153 din alin.(1), lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare , fiind obligată conform art. 150, alin. (1) din același act normativ la plata taxei pe valoarea adăgată în sumă de ..... lei pentru veniturile realizate ce decurg din operațiuni taxabile începând cu data de 01 august 2009 ( venituri din drepturi de proprietate intelectuală care totalizează ..... lei).

Având în vedere considerentele anterior redată și prevederile incidente cauzei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației susținerile petentei din contestație.

Întrucât **persoana fizică** ..... nu a făcut demersurile necesare pentru luarea în evidență ca plătitor de TVA, rezultă că, în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea bazei impozabile și la stabilirea TVA pe care petenta ar fi trebuit să o colecteze pe perioada august 2009 – martie 2012, dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA conform art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind ca obligație suplimentară de plată suma de ..... **lei TVA**, și accesorii aferente în cuantum de ..... **lei**.

Ținând seama de cele expuse, în raport de documentele existente la dosar și de dispozițiile legale citate, contestația formulată de **persoana fizică** ..... **urmează a se respinge ca neîntemeiată** pentru TVA în suma de ..... **lei**, iar conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**", contestația **urmează a se respinge ca neîntemeiată și** pentru majorările/ dobânzile de întârziere în sumă de ..... **lei** și penalitățile în sumă de ..... **lei**.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## DECIDE

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de **persoana fizică** ....., **din localitatea Tg.Mureș, str....., nr....., jud.Mureș** împotriva Deciziei de impunere nr. ....../20.06.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș] - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, pentru suma totală de ..... **lei**, compusă din:

- ..... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ..... lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ..... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacat` la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR EXECUTIV,**