

DECIZIA

Nr. /
privind solutionarea contestațiilor
formulate de **DI. X**
inregistrate la D.G.F.P. a județului Arad
sub nr./**06.2011** și nr./**06.2011**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice cu adresele nr./06.2011 respectiv nr./06.2011, înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./06.2011 respectiv nr./21.06.2011, asupra contestațiilor formulate de

DIX

înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr./06.2011 și nr...../16.06.2011 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./17.06.2011 respectiv nr./21.06.2011 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr./14.06.2011 și la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr./17.06.2011, petentul s-a îndreptat împotriva Deciziilor de impunere nr....., nr..... nr. și nr..... din data de emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad din cadrul D.G.F.P a Jud.Arad.

Cu adresa FN din data de06.2011, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr./16.06.2011 și la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr./21.06.2011 petentul a depus următoarele:

- Declarația din data de X.2007 a asistentei T.F
- Contestație împotriva deciziei de impunere nr...../12.05.2011;
- Contestație împotriva deciziei de impunere nr...../12.05.2011;
- Contestație împotriva deciziei de impunere nr...../12.05.2011;
- Contestație împotriva deciziei de impunere nr...../12.05.2011

în contestațiile formulate petentul motivând indentic, în sensul solicitării desființării în întregime a actelor administrative atacate respectiv a Deciziilor de impunere nr.,, și din 12.05.2011 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad din cadrul D.G.F.P a Jud.Arad.

În condițiile în care contestațiile petentului formulate împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.05.2011, nr...../12.05.2011 și nr./12.05.2011 precum și

împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.05.2011 emise de Activitatea de Inspectie Fiscală Arad vizeaza aceleasi obligatii fiscale emise de aceleasi organe fiscale respectiv impozit pe venit pe anii 2007-2009 in suma totala de xxxxx lei cu obligatiile fiscale accesorii aferente si taxa pe valoarea adăugată in suma de xxxxxx lei aferenta perioadei 01.06.2006 – 31.12.2010 cu obligatiile fiscale accesorii aferente – în temeiul prevederilor punctului 9.5 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată s-a intocmit Referatul cu propuneri de conexare din data de 11.07.2011. Referatul a fost aprobat de catre conducerea Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Arad, cu consecinta emiterii unei singure decizii de solutionare a acestor contestatii.

Referitor la obiectul contestatiilor si suma totala contestata se rețin următoarele:

In contestatiile formulate petentul s-a indreptat impotriva deciziilor de impunere nr....., nr....., nr. si nr..... din data de emise de Activitatea de Inspectie Fiscală Arad din cadrul D.G.F.P a Jud.Arad privind taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata si impozitul pe venit, aratand faptul ca, suma totala contestata este de xxxxxx lei din care:

- xxxxxx lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferente perioadei 01.06.2006 - 31.12.2010;
- xxxxx lei reprezentand majorari de intarziere aferente perioadei 26.10.2007- 12.05.2011;
- xxxxx lei reprezentand impozit pe venit pe anii 2007 – 2009;
- xxxxx lei reprezentand obligatii accesorii pe perioada 01.2009 – 05.2011.

Urmare verificării efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele:

- prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../12.05.2011, Activitatea de Inspectie Fiscală din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a județului Arad a stabilit în sarcina petentului suma totala de **xxxxx lei** reprezentand diferenta de impozit pe venit anual stabilita suplimentar aferenta anului 2007 in suma de xxxxx lei cu majorari in suma de xxxxx lei si penalitati de intarziere aferente in suma totala de xxxxx lei.

- prin Decizia de impunere privind obligatiile impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscală pentru persoanele fizice

care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../12.05.2011, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad a stabilit în sarcina petentului o diferență de impozit pe venit anual stabilită suplimentar aferentă anului 2008 în suma totală de **xxx lei**

- prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../12.05.2011, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad a stabilit în sarcina petentului o diferență de impozit pe venit anual stabilită suplimentar aferentă anului 2009 în suma de **xxxx lei**

- prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../12.05.2011, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad a stabilit în sarcina petentului suma totală de plată de **xxxxx lei** reprezentând xxxxx lei taxa pe valoarea adăugată și xxxxx lei majorări de întârziere aferente.

Ulterior încheierii inspecției fiscale, organele fiscale emitente au constatat existența unor erori de calcul în Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../12.05.2011, în sensul că, au fost calculate greșit penalitățile de întârziere în suma de xxxx lei aferente diferenței de impozit pe venit stabilit în plus pentru anul 2007 și au procedat în baza Referatului privind îndreptarea erorilor materiale nr. xxxxx/08.06.2011 la îndreptarea din oficiu a acestor erori materiale în conformitate cu prevederile art. 48 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, astfel încât la data de 08.06.2011 a fost emisă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../ad/08.06.2011 pentru anul 2007 prin care s-a stabilit în sarcina petentului suma totală de plată de **xxxxxx lei** reprezentând **xxxxx lei** diferența de impozit pe venit anual stabilită suplimentar și **xxxxx lei** (xxxxx lei + xxx lei) obligații fiscale accesorii aferente, această decizie fiind comunicată petentului la data de 06.2011 așa cum rezulta din copia confirmării de primire existentă la dosarul cauzei.

În raport de cele arătate mai sus, referitor la contestațiile formulate de petent având ca obiect diferența de impozit pe venit aferent anului 2007 cu accesoriile aferente înscrise în Decizia de impunere nr...../12.05.2011, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate investi cu soluționarea sumei totale de **xxxx lei** înscrisă în Decizia de impunere nr. /12.05.2011, în condițiile în care

obligatiile fiscale accesorii înscrise în aceasta, respectiv suma de xxxx lei reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente diferentei de impozit pe venit anual stabilita suplimentar pentru anul 2007, au fost revizuite de organul fiscal emitent prin Decizia de impunere nr. /ad/08.06.2011, rezultând suma de plată de **xxxxx lei** reprezentând xxxxxx lei diferenta de impozit pe venit anual stabilita suplimentar pentru anul 2007 și xxxxx lei obligații fiscale accesorii aferente, stabilită în urma corecției erorilor materiale de calcul.

În drept, conform art. 205 "*Posibilitatea de contestare*" din Codul de procedură fiscală, republicat:

"(1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau in lipsa acestuia, in conditiile legii.

(2) Este îndreptatit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.(...)"

De asemenea, potrivit art. 206 alin. (2) din actul normativ mai sus citat :

"Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal".

În condițiile în care, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a rezultat că organul fiscal a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /ad/08.06.2011, comunicată petentului în data de 14.06.2011, prin care s-a revizuit Decizia de impunere nr. /12.05.2011, în sensul stabilirii în sarcina petentului a sumei totale **xxxxxx lei** reprezentând xxxxx lei diferenta de impozit pe venit anual stabilita suplimentar pentru anul 2007 și xxxx lei obligații fiscale accesorii aferente, obligațiile de plată inițial stabilite prin Decizia de impunere nr. /12.05.2011, în sumă de **xxxxxx lei** reprezentând xxxxx lei impozit pe venit suplimentar pentru anul 2007 și xxxxxx lei majorări si penalitati de întârziere aferente, fiind corectate de organul fiscal, în urma corecției erorilor materiale rezultând suma de plată de xxxxx lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va pronunța asupra sumei de **xxxxxx lei** reprezentând xxxxxx lei impozit pe venit anual suplimentar pentru anul 2007 și xxxxxx lei obligații fiscale accesorii aferente înscrisă în Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru

persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./ad/08.06.2011.

Pe cale de consecință, în considerarea celor mai sus prezentate, D.G.F.P a jud Arad se va investi cu soluționarea contestațiilor pentru suma totală **xxxxxx lei** reprezentând:

- xxxx lei – impozit pe venit aferent anului 2007 și xxxxxx lei accesorii aferente acestuia, stabilite prin Decizia de impunere nr./ad/08.06.2011

- xxxx lei – impozit pe venit aferent anului 2008 stabilit prin Decizia de impunere nr./12.05.2011

- xxxxx lei – impozit pe venit aferent anului 2009 stabilit prin Decizia de impunere nr./12.05.2011

- xxxxx lei – taxa pe valoarea adăugată și xxxxx lei accesorii aferente, stabilite prin Decizia de impunere nr./12.05.2011.

Contestațiile au fost depuse în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestațiile au fost semnate de petent după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestațiilor:

I. Petentul formulează contestații împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.05.2011, nr./12.05.2011 și nr./12.05.2011 precum și împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. 7038/12.05.2011 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea acestora și invocând în susținerea contestațiilor următoarele motive:

- referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin decizia de impunere nr./12.05.2011 petentul, arată în cuprinsul primei contestații că, organele de inspecție au omis să se refere la dispozițiile prevăzute la cap.IX „Operațiuni scutite de taxă” potrivit cărora conform art.141 alin.1 lit.a „ingrijirile medicale și operațiunile strans legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare” sunt scutite de taxă.

- susține că în cele 2 studii derulate în 2007 și 2009 împreună cu colaboratorii săi, cu toții au fost doar investigați efectuați o acțiune unică și nerepetabilă de cercetare științifică furnizând doar date medicale

pentru un studiu international finalizat de firma Y, neputand fi considerati ca retributie in categoria drepturilor de autor. Pe de alta parte petentul sustine ca din suma incasata a virat si colaboratorilor urmatoarele sume:

1. Dr. I.L – xxx lei
2. Dr. T.A suma de xxxxx lei
3. Asist. T.F suma de xxxxx lei

- drept urmare afirma ca venitul a scazut astfel sub plafonul de 35.000 euro si drept urmare nu exista obligatia inregistrarii in scopuri de TVA.

Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar aferent anilor 2007 -2009, petentul sustine ca acesta a fost stabilit eronat deoarece „ sumele primite au fost impozitate la sursa cu 10%, iar restul de 6% considera ca reprezinta „ deducere de 40% din impozit aferent cheltuielilor ocazionate de transport, birotica, hrana cazare, personal suplimentar etc.

In completarea contestatiei initiale inregistrate la A.I.F sub nr...../14.06.2011 petentul a depus cu adresa FN din data de 17.06.2011 inregistrata la A.I.F sub nr...../18.06.2011 Declaratia din data de 11.10.2007 a asistentei T.F precum si patru contestatii formulate impotriva acelorasi decizii de impunere.

In motivarea contestatiilor formulate impotriva deciziilor de impunere nr...../12.05.2011, nr...../12.05.2011 si nr...../12.05.2011 petentul motiveaza identic in sensul solicitarii desfiintarii in intregime a actelor administrative atacate pentru urmatoarele motive:

- organul de control in mod eronat a exclus la calculul impozitului pe venit suma de 40% cheltuieli forfetare considerand ca baza materiala a fost asigurata de beneficiarul studiilor

- in fapt contractul privind studiile clinice a fost incheiat cu Spitalul Judetean Arad si nu cu persoana fizica X, spitalul incasand sumele prevazute in contract.

- conform Codului Fiscal considera ca nu este obligat la prezentarea documentelor justificative privind cheltuielile forfetare, iar cheltuielile fiind calculate forfetar suma lor nu este in mod direct legata de costuri specifice.

II. Urmare inspectiei fiscale generale efectuate activitatii desfasurate de D-I X, organele de control ale Activității de Inspectie Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad au verificat modul de calcul, evidențiere și declarare a veniturilor și cheltuielilor respectiv a impozitului pe venit aferent perioadei 01.01.2006 – 31.12.2010 si a taxei pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.01.2006 – 31.12.2010.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspectie fiscală nr./12.05.2011.

În baza Raportului de inspectie fiscală s-au emis Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de

inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /12.05.2011, nr. /12.05.2011, nr. /12.05.2011 și nr. /12.05.2011 prin care s-au stabilit următoarele obligații fiscale:

1. xxxxx lei – impozit pe venit aferent anului 2007 și xxxxx lei accesorii aferente acestuia, stabilite prin Decizia de impunere nr. /12.05.2011
2. xx lei – impozit pe venit aferent anului 2008 stabilit prin Decizia de impunere nr. /12.05.2011
3. xxxx lei – impozit pe venit aferent anului 2009 stabilit prin Decizia de impunere nr. /12.05.2011
4. xxxx lei – taxa pe valoarea adăugată și xxx lei accesorii aferente, stabilite prin Decizia de impunere nr. /12.05.2011.

Organele de inspecție fiscală constatând erori materiale în cuprinsul Deciziei de impunere nr. /12.05.2011, în sensul că au fost calculate greșit penalitățile de întârziere în suma de xxxxx lei aferente diferenței de impozit pe venit stabilit în plus pentru anul 2007 corect fiind xxxx lei, în conformitate cu prevederile art. 48 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, s-a procedat la îndreptarea erorilor materiale, fiind emisă Decizia de impunere nr. /ad/08.06.2011, comunicată petentului în condițiile legii, în care s-a stabilit pentru anul 2007 obligații totale de plată în suma de xxxxx lei reprezentând diferența de impozit pe venit suplimentar aferent anului 2007 – xxx lei și obligații fiscale accesorii recalculate – xxxxx lei.

Pe cale de consecință, constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. /12.05.2011, în ceea ce privește penalitățile de întârziere aferente diferențelor de impozit pe venit stabilit suplimentar aferent anului 2007, au fost modificate conform Referatului privind îndreptarea erorilor materiale nr. /08.06.2011 de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, în baza art. 48 din Codul de procedură fiscală urmare a căreia a fost emisă Decizia de impunere nr. /ad/08.06.2011.

Referitor la **taxa pe valoarea adăugată**:

Organele fiscale au constatat că petentul a depășit valoarea plafonului de scutire în sumă de 119.000 lei (35.000 Euro) prevăzut la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, în luna martie 2007, realizând până în această lună o cifră de afaceri în sumă de xxxx lei.

În consecință, pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2010 organele de control au stabilit o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de 55.097 lei, conform art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia de impunere nr. /12.05.2011 stabilindu-se în sarcina petentului o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **xxx lei** cu obligații fiscale accesorii în cuantum de **xxxxxx lei**.

Referitor la **impozitul pe venit**:

Organele fiscale au constatat că în perioada 01.01.2007 – 31.12.2009 Dl. X a derulat mai multe contracte de cesiune a drepturilor de autor de studii clinice privind efectele anumitor medicamente asupra pacienților respectiv o colaborare cu firma Y SRL în vederea experimentării clinice în cadrul Spitalului Județean Arad a unui produs anticoagulant, realizat de susnumita firmă. Medicamentele au fost furnizate în mod gratuit de firma Y, contribuabilul efectuând administrarea lor și prezentând firmei producătoare rezultatele tratamentului.

Intrucât din analiza documentelor justificative existente a rezultat că, în derularea studiilor clinice baza materială a fost asigurată de către beneficiarul studiilor, organele de inspecție au stabilit că petentul nu poate beneficia de cota forfetară de cheltuieli de 40%, conform pct.57 din HG 44/2004 privind Normele Metodologice date în aplicarea art.50 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, contribuabilul nefacând dovada efectuării altor cheltuieli în interesul obținerii veniturilor din derularea studiilor clinice, conform declarației existente la dosarul fiscal.

În consecință, organele fiscale au stabilit diferențe de impozit pe venit anual stabilite în plus cu accesorii aferente, după cum urmează:

- pentru anul 2007 – **xxxxx lei** diferența de impozit pe venit stabilită în plus cu majorări de întârziere în suma de **xxxx lei** și penalități de întârziere recalculat în suma de **xxxx lei** stabilite prin Decizia de impunere nr...../ad/08.06.2011.

- pentru anul 2008 – **xxxx lei** diferența de impozit pe venitul anual stabilită în plus prin Decizia de impunere nr...../12.05.2011

- pentru anul 2009 – **xxxx lei** diferența de impozit pe venitul anual stabilită în plus prin Decizia de impunere nr...../12.05.2011

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatorului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma totală de xxxxx lei și accesoriiile aferente în suma de xxxx lei înscrise în Decizia de impunere nr.xxxx/12.05.2011 emisă de Activitatea de inspecție Fiscală, se rețin următoarele:

În fapt, organele fiscale din cadrul AIF Arad au verificat modul de înregistrare, determinare și declarare a TVA la contribuabilul X, pentru activitatea de cesiune a dreptului de autor.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr...../12.05.2011.

Verificarea TVA s-a efectuat pentru perioada 01.01.2006-31.12.2010.

În urma controlului s-a constatat ca, în perioada verificată, d-l X a realizat venituri din drepturi de proprietate intelectuală în baza unor contracte de cesiune de drepturi de autor incheiate cu societatea Y SRL din Bucuresti conform contractelor si adeverintelor emise de aceasta aflate în copie la dosarul cauzei

La data de 31 martie 2007, petentul a înregistrat venituri din cesiunea drepturilor de autor în cuantum de xxxxx lei, depășind astfel plafonul privind cifra de afaceri de 35.000 euro, prevăzută la art.152, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Potentul nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează o contestație pe care o înregistrează la A.I.F. Arad sub nr.xxxxx/14.06.2011 si o contestatie depusa cu adresa FN din data de 17.06.2011 inregistrata la A.I.F sub nr.xxxx/16.06.2011, in motivatiile contestatiilor aratand pe de o parte ca, prestarile de servicii realizate ar fi scutite de taxa conform dispozitiilor prevazute la art. 141 alin.1 lit.a iar, pe de alta parte ca, din suma incasata in anul 2007 a virat si colaboratorilor sai parte din sumele primite.

Cu adresa FN din data de 01.06.2011, inregistrata sub nr.xxxxx/ad/01.07.2011, in conformitate cu dispozitiile art.65 din Codul de Procedura Fiscala, petentul a depus in completarea dosarului cauzei fotocopiile ordinelor de plata din care rezulta ca o parte din sumele de bani incasate de la societatea Y SRL au fost platite colaboratorilor sai prin intermediul serviciilor bancare, urmatoarele sume, incasate in cursul anului fiscal 2007, astfel:

- Dr. I.L suma de xxxx lei
- Dr. T.A Ioan suma de xxxx lei
- Asist. T.F suma de xxxx lei ;

În drept, potrivit prevederilor art.126, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) 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);”

Potrivit acestor prevederi legale, sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei livrările de bunuri/ prestările de servicii efectuate cu plată pe teritoriul României în condițiile în care sunt realizate de o **persoană impozabilă**, așa cum a fost definită la art.127 alin.(1), iar livrarea bunurilor rezultă din una din activitățile economice prevăzute la art. 127 alin.(2).

Potrivit prevederilor art.127, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) 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.”

Articolul 7, alin.(1), pct. 20 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„Definiții ale termenilor comuni

(1) În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:

20. persoana – orice persoană fizică sau juridică;”

Prin urmare, este considerată persoană ce intră sub incidența prevederilor Codului fiscal „*orice persoană fizică sau juridică*”.

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, noțiunile de persoană, persoană impozabilă, persoană neimpozabilă, au fost definite la titlul VI din Codul fiscal, la art.125¹, pct.18 – 21:

„ART. 125¹ Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

*18. **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;(...)*

*20. **persoană neimpozabilă** reprezintă persoana care nu îndeplinește condițiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerată persoană impozabilă;*

*21. **persoană reprezintă o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă sau o persoană neimpozabilă;**”*

Astfel, din coroborarea prevederilor legale mai sus precizate, se reține că o persoană fizică reprezintă persoana impozabilă în sensul titlului VI privind taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în 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.**”

Totodată, pct.1 din Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare referitoare la art. 7 alin.1 pct. 2.1 și 2.2 din Codul fiscal prevede:

„ 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. „

Potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe

" ART. 7

Constituie obiect al dreptului de autor operele originale de creație intelectuală în domeniul literar, artistic sau științific, oricare ar fi modalitatea de creație, modul sau forma de exprimare și independent de valoarea și destinația lor. cum sunt:

(...)

b) operele științifice, scrise sau orale, cum ar fi: comunicările, studiile, cursurile universitare, manualele școlare, proiectele și documentațiile științifice;

Potrivit art. 129, alin(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, „ se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128”, iar potrivit art. 128 se consideră livrarea de bunuri „ transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar ”.

Din analiza documentelor prezentate a rezultat că prestările de servicii efectuate au loc în România, deci sunt operațiuni impozabile în România, îndeplinind condițiile prevăzute la art.126 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art. 129, alin. (3), lit b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

(3)Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

(...)

b) cesiunea bunurilor necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate, cum sunt: transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare ”

Din documentele existente la dosarul cauzei respectiv adeverința de venit (Anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala) precum și contractele de cesiune a drepturilor patrimoniale de autor încheiate de D-I X cu societatea Y SRL din Bucuresti, se poate reține că petentul a avut calitatea de CEDENT, iar pentru sumele încasate de acesta, reprezentând venituri din cedarea drepturilor de autor, respectiv prestările de servicii în sensul precizat de art.129, alin.(3), din Codul fiscal; spre exemplificare, **CONTRACTUL DE CESIUNE A DREPTURILOR PATRIMONIALE DE AUTOR nr..... din data de 02.2007 încheiat între X in calitate de CEDENT si societatea Y SRL denumita CESIONAR , prevede ca obiectul contractului il reprezinta cesiunea dreptului de autor**

asupra unui „studiu multicentric, randomizat, dublu orb, dublu placebo, pe grupuri paralele, cu doze variabile de administrate subcutanat, comparativ cu un grup etalon pe enoxaparină, pentru prevenirea tromboembolismului venos la pacienții supuși intervenției chirurgicale pentru protezare totală de șold” iar „ cesiunea privește toate drepturile patrimoniale de autor asupra lucrării ce face obiectul prezentului contract, precum și a drepturilor conexe și da dreptul CESIONARULUI ca, fără nici o autorizație ulterioară, să folosească lucrările științifice ...” în schimbul unei remunerații care se va achita cedentului, din suma datorată „ CESIONARUL va calcula, reține și vira impozitul prin reținere la sursă, potrivit dispozițiilor fiscale în vigoare iar cedentul este obligat să suporte toate taxele și impozitele care îi revin conform legii în legătura cu sumele încasate în temeiul prezentului contract ”

Din cele mai sus prezentate, având în vedere că petentul realizează venituri din cesiunea drepturilor de autor și a drepturilor conexe în baza contractelor de cesiune a drepturilor de autor asupra unor studii clinice privind efectele anumitor medicamente asupra pacienților respectiv o colaborare cu firma Y SRL în vederea experimentării clinice în cadrul Spitalului Județean Arad a unui produs anticoagulant, realizat de firma Y - desfășurând în mod independent activități economice de natura celor prevăzute la art.127, alin.(2) din Codul fiscal constând în prestări servicii în sensul celor precizate de art.129, alin.3, lit.b) din același act normativ, rezultă ca d-l X este persoană impozabilă în conformitate cu prevederile legale citate mai sus, iar activitățile desfășurate de acesta reprezintă prestări de servicii, cuprinse în sfera taxei, efectuate cu plată și nu pot beneficia de scutirea prevăzută la art.141, alin (1, lit. a) din Codul Fiscal, așa cum neîntemeiat susține petentul în contestațiile formulate.

În ceea ce privește argumentele și documentele prezentate de petent cu privire la scăderea veniturilor sub plafonul de 35.000 euro prevăzut la art. 152, alin. (1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-au reținut următoarele:

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că, în anul 2007, petentul a încheiat cu firma Y SRL contractele de cesiune a drepturilor de autor de studii clinice după cum urmează:

- nr./2007 pentru suma de xxxx lei,
- nr./2007 pentru suma de xxxxx lei
- nr./2007 pentru suma de xxxxxx lei.

Verificând evidența contabilă a petentului, organele de inspecție fiscală au constatat că acesta a depășit valoarea plafonului de scutire în sumă de 119.000 lei(35.000 euro) prevăzut la art. 152, alin. (1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările

ulterioare, în cursul lunii martie 2007, realizând o cifră de afaceri în sumă de xxxxxxxx lei.

În motivarea contestațiilor petentul a aratat că, din suma încasată în anul 2007 a plătit prin virament bancar și în numerar colaboratorilor săi următoarele sume:

- Dr. I.L suma de xxxx lei
- Dr. T.A suma de xxxx lei
- Asist. T.F suma de xxxxx lei ;

În acest sens petentul a anexat la contestația inițială fotocopiile extraselor de cont pentru a dovedi virarea sumelor de bani în contul colaboratorilor săi, însă, în ceea ce privește probatoriul depus de petent, respectiv fotocopiile extraselor de cont, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr...../17.06.2011, organele de inspecție fiscală nu au analizat documentele depuse în susținerea contestației, precizând doar că „ că în anul 2007 au fost încheiate de către dl. X contractele de cesiune a drepturilor de autor de studii clinice nr. /08.02.2007 cu suma de xxxxxx lei, /29.03.2007 cu suma de xxxxxxx lei și nr. /19.07.2007 cu xxxxx lei cu firma Y SRL, sume încasate de către contribuabil **neexistând documente justificative de încasare pe numele colaboratorilor I.L, T.A și T.F, aceștia nedeclarând parte din aceste sume ca fiind încasate.** Aceste sume sunt evidențiate ca fiind încasate de contribuabil din drepturi de proprietate intelectuală și în adeverința de venit PENTRU ANUL 2007 trimisă de către plătitorul de venit respectiv Y SRL anexă din Raportul de inspecție fiscală ”

În completarea dosarului cauzei, cu adresa FN din data de 01.06.2011, înregistrată la D.G.F.P a jud. Arad sub nr...../ad/01.07.2011, în conformitate cu dispozițiile art.65 din Codul de Procedură Fiscală, petentul a depus la dosarul cauzei fotocopiile ordinelor de plată prin care, în cursul anului 2007, o parte din sumele de bani încasate de la societatea Y SRL au fost virate colaboratorilor prin intermediul serviciilor bancare.

În ceea ce privește dreptul contestatorului de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 213

„(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Referitor la aplicarea acestui articol, pct. 182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedura fiscală, contestatorul, intervenientii și/sau împuternicitii acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală”.

Așadar, se reține că, organele de inspecție fiscală nu au analizat operațiunile realizate de petent în întregul lor, luând în considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor operațiuni, respectiv, potrivit art. 6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare „[...] să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”, și având în vedere că, potrivit art. 102 alin.1 din Codul de Procedura fiscală, republicată:

“Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”.

Având în vedere documentele noi depuse de petent în susținerea cauzei, precum și faptul că urmare textelor de lege mai sus citate, contestatorii, intervenientii sau împuternicitii pot să depună probe noi în susținerea cauzei, situație în care organului emitent al actului administrativ fiscal atacat i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora, acesta fiind depus ulterior de contestator, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra legalității măsurii dispuse de organele de inspecție fiscală, motiv pentru care urmează să se desființeze Decizia de impunere nr./12.05.2011 contestată pentru taxa pe valoarea adăugată suplimentară calculată pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2010 în suma de xxxxx lei, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:“(3) 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” ,urmând ca organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Persoane Fizice Arad, să reanalizeze operațiunile efectuate de petent în funcție de situația de fapt ce va fi constatată având în vedere prevederile legale în materie, așa cum s-a reținut prin prezenta decizie, și totodată să aibă în vedere și să analizeze și argumentele aduse de petent în susținerea cauzei, precum și toate documentele noi relevante în vederea clarificării stării de fapt fiscale, întrucât pentru determinarea stării de fapt fiscale, a realității faptelor care

generează raporturi juridice ce cad sub incidența legii fiscale, organul de inspecție fiscală trebuie să administreze orice mijloc de probă ținând cont de forța lor probantă recunoscută de lege.

Referitor la majorările de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar in suma de xxxxx lei, calculate în sarcina petentului prin Decizia de impunere nr. /12.05.2011, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită în sarcina contesta reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul contestat reprezentând taxa pe valoarea adăugată, în sumă totală de xxxx lei, Decizia de impunere nr. /12.05.2011 va fi desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările si penalitatile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /12.05.2011 va fi desființată.

Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar aferent anului 2007 in suma de xxx lei cu accesoriile aferente in suma totala de xxxxx lei stabilite prin Decizia de impunere nr. /ad/08.06.2011, impozitul pe venit stabilit suplimentar aferent anului 2008 in suma de xxx lei stabilit prin Decizia de impunere nr. /12.05.2011 si impozitul pe venit stabilit suplimentar aferent anului 2009 in suma de xxxxx lei, stabilit prin Decizia de impunere nr. /12.05.2011, se rețin următoarele:

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că petentul, in perioada supusă inspecției fiscale, a derulat mai multe contracte de cesiune a drepturilor de autor de studii clinice privind efectele anumitor medicamente asupra pacienților respectiv o colaborare cu firma Y SRL în vederea experimentării clinice în cadrul Spitalului Județean Arad a unui produs anticoagulant, realizat de firma Y SRL, valoarea prestărilor de servicii realizate de petent, in perioada 2007-2009, conform contractelor derulate fiind:

In anul 2007

- conform contractului /2007 xxxxx lei
- conform contractului /2007 xxxx lei
- conform contractului /2007 xxxx lei

Total an 2007

xxxxxxxx lei

In anul 2008

- conform contractului /2008 xxxx lei
-

Total an 2008	xxxxxx lei
In anul 2009	
- conform contractului/2009	xxxxx lei
- conform contractului/2009	xxxxxxx lei
- conform contractului/.2009	xxxxxx lei
- conform contractului6/2009	xxxxxx lei
- conform contractului .../.2009	xxxxx lei

Total an 2009 xxxxxx lei

Intrucat din analiza documentelor justificative existente a rezultat ca, in derularea studiilor clinice baza materiala a fost asigurata de către beneficiarul studiilor, organele de inspectie au stabilit ca petentul nu poate beneficia de cota forfetara de cheltuieli de 40%, conform pct.57 din HG 44/2004 privind Normele Metodologice date in aplicarea art.50 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare, petentul nefacand dovada efectuării altor cheltuieli in interesul obținerii veniturilor din derularea studiilor clinice, conform declarației existente la dosarul fiscal.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare prevad urmatoarele:

Codul fiscal

“Art.7- (1) 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 persoana în scopul obținerii de venit;

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

3. activitate dependentă la funcția de bază - orice activitate dependentă care este declarată astfel de persoana fizică, în conformitate cu prevederile legii;

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

(2) Criteriile care stabilesc daca o activitate desfășurată de o persoană fizică reprezintă o activitate dependenta sau independentă sunt prevăzute în norme.”

“Art.41-Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prezentului titlu, sunt urmatoarele:

a) venituri din activități independente, definite conform art. 46;

b) venituri din salarii, definite conform art. 55;

c) venituri din cedarea folosinței bunurilor, definite conform art. 61;

d) venituri din investiții, definite conform art. 65;

e) venituri din pensii, definite conform art. 68;

- f) venituri din activități agricole, definite conform art. 71;
- g) venituri din premii și din jocuri de noroc, definite conform art. 75;
- h) venituri din transferul proprietăților imobiliare, definite conform art.

771;

- i) venituri din alte surse, definite conform art. 78.”

“Art. 43. - (1) Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

- a) **activități independente;**

(...)“

“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.

(...)

(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**”.

Norme metodologice

„24. Veniturile din drepturi de proprietate intelectuală sunt venituri realizate din valorificarea drepturilor industriale, cum ar fi: invenții, mai puțin realizările tehnice, know-how, mărci înregistrate, franciză și altele asemenea, recunoscute și protejate prin înregistrări ale instituțiilor specializate, 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, închiriere, colaborare, cercetare, licență, franciză și altele asemenea, precum și cele transmise prin succesiune, indiferent de denumirea sub care se acordă, cum ar fi: remunerație directă, remunerație secundară, onorariu, redevență și altele asemenea.”

Fata de prevederile legale mai sus citate se reține că, veniturile rezultate din cesiunile de drepturi de autor prevăzute în mod expres în contractul încheiat între părți reprezintă venituri din drepturi de proprietate intelectuală.

Referitor la venitul brut încasat în anul 2007 de către petent, de la firma Y SRL, la dosarul cauzei există fotocopii ale documentelor bancare din care rezultă că o parte din aceste sume au fost plătite, colaboratorilor săi, astfel:

- Dr. I.L suma de xxxxx lei
- Dr. T/A suma de xxxxxx lei
- Asist. T.F suma de xxxxxx lei ;

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr...../17.06.2011, organele de inspecție fiscală nu au analizat documentele depuse în susținerea contestației, respectiv fotocopiile extraselor de cont, precizând doar ca „ că în anul 2007 au fost încheiate de către dl. X contractele de cesiune a drepturilor de autor de studii clinice nr. /08.02.2007 cu suma de xxxxx lei, /29.03.2007 cu suma de xxxxxx lei și nr. /19.07.2007 cu xxxxx lei cu firma Y SRL, sume încasate de către contribuabil **neexistând documente justificative de încasare pe numele colaboratorilor I.L, Ț.A și Ț.F, aceștia nedeclarând parte din aceste sume ca fiind încasate.** Aceste sume sunt evidențiate ca fiind încasate de contribuabil din drepturi de proprietate intelectuală și în adeverința de venit PENTRU ANUL 2007 trimisă de către plătitorul de venit respectiv Y SRL anexă din Raportul de inspecție fiscală ”

Din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere atacate nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală în stabilirea venitului brut din drepturile de proprietate intelectuală realizate de petent în perioada verificată, au analizat toate raporturile relevante pentru impunere în vederea determinării corecte a situației fiscale a petentului utilizând toate informațiile și documentele existente, având în vedere că organele de inspecție fiscală trebuie potrivit art. 6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare „[...] să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”, și potrivit art. 102 alin. 1 din Codul de Procedură fiscală, republicată:

“ *Reguli privind inspecția fiscală*

(1) *Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere*”

în condițiile în care, în susținerea contestației, cu adresa FN din data de 01.06.2011, înregistrată la D.G.F.P a jud. Arad sub nr...../ad/01.07.2011, în conformitate cu dispozițiile art.65 din Codul de Procedură Fiscală, petentul a depus fotocopiile ordinelor de plată prin care, în cursul anului 2007, o parte din sumele de bani încasate de la societatea Y SRL au fost virate colaboratorilor prin intermediul serviciilor bancare, iar așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei în derularea contractelor, medicul specialist „ investigatorul ” avea dreptul să coopereze și cu alți specialiști din cadrul unității, denumiți conform contractelor „membrii echipei de studiu”

În raport de cele prezentate mai sus coroborate cu prevederile art. 213 alin. (1) și (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat și pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, dat în

aplicarea art. 182 (devenit după republicare art. 213) din Codul de procedură fiscală), se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei, documente și probe noi, chiar dacă acestea nu au fost analizate de organele de inspecție fiscală cu ocazia verificării efectuate.

Având în vedere documentele noi depuse de petent în susținerea cauzei, precum și faptul că urmare textelor de lege mai sus citate, contestatorii, intervenieii sau împuternicitii pot să depună probe noi în susținerea cauzei, situație în care organului emitent al actului administrativ fiscal atacat i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora, acestea fiind depuse ulterior de contestator, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra legalității măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală, motiv pentru care urmează să se desființeze Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /ad/08.06.2011, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că: *“(3) 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”*, urmând ca organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Persoane Fizice Arad, să reanalizeze operațiunile efectuate de petent în funcție de situația de fapt ce va fi constatată având în vedere prevederile legale în materie, așa cum s-a reținut prin prezenta decizie, și totodată să aibă în vedere și să analizeze și argumentele aduse de petent în susținerea cauzei, precum și toate documentele noi relevante în vederea clarificării stării de fapt fiscale, întrucât pentru determinarea stării de fapt fiscale, a realității faptelor care generează raporturi juridice ce cad sub incidența legii fiscale, organul de inspecție fiscală trebuie să administreze orice mijloc de probă ținând cont de forța lor probantă recunoscută de lege.

În ceea ce privește argumentele petentului cu privire la cheltuielile forfetare de 40%, din venitul brut realizat, s-au reținut următoarele:

În urma inspecției fiscale efectuate s-a constatat că Dl. X - medic specialist ortoped, a derulat în perioada 01.01.2006-31.12.2010, mai multe contracte de cesiune a drepturilor de autor de studii clinice privind efectele anumitor medicamente asupra pacienților respectiv o colaborare cu firma Y SRL în vederea experimentării clinice în cadrul Spitalului Județean Arad a unui produs anticoagulant, realizați de firma Y SRL. Medicamentele au fost furnizate în mod gratuit de firma Y, petentul

efectuând administrarea lor și prezentând firmei producătoare rezultatele tratamentului.

Studiile au fost desfășurate conform protocolului încheiat de firma Y SRL, în cadrul Spitalului Județean de Urgență pentru care firma a încheiat contracte separat cu această unitate, aceste studii refeindu-se la „studiul multicentric, randomizat, dublu orb, dublu placebo, pe grupuri paralele, cu doze variabile de administrate subcutanat, comparativ cu un grup etalon pe enoxaparină, pentru prevenirea tromboembolismului venos la pacienții supuși intervenției chirurgicale pentru protezare totală de șold” și facând parte din studii clinice multicentrice internaționale.

În drept, potrivit art. 50 alin.(1) lit.a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal:

ART. 50

„Stabilirea venitului net anual din drepturile de proprietate intelectuală

(1) Venitul net din drepturile de proprietate intelectuală se stabilește prin scăderea din venitul brut a următoarelor cheltuieli:

a) o cheltuială deductibilă egală cu 40% din venitul brut

(...)”.

coroborat cu pct.57 din H.G nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, unde se precizează:

“ 57. Cota de cheltuieli forfetare nu se acordă în cazul în care persoanele fizice utilizează baza materială a beneficiarului acestor drepturi de proprietate intelectuală.”

Din textele de lege enunțate anterior, rezulta că venitul net din drepturile de proprietate intelectuală se stabilește prin scăderea din venitul brut din drepturile de proprietate intelectuală a unor cheltuieli printre care și o cheltuială deductibilă egală cu 40% din venitul brut, iar în condițiile în care, persoana fizică utilizează baza materială a beneficiarului acestor drepturi de proprietate intelectuală, aceste cheltuieli forfetare nu se acordă.

Art.21 din Ordinul 904/2006 pentru aprobarea Normelor referitoare la implementarea regulilor de bună practică în desfășurarea studiilor clinice efectuate cu medicamente de uz uman, definește:

„ a) studiu clinic - orice investigație efectuată asupra subiecților umani pentru a descoperi sau a confirma efectele clinice, farmacologice și/sau alte efecte farmaco-dinamice ale unuia ori mai multor medicamente pentru investigație clinică și/sau pentru a identifica orice reacție adversă la unul ori mai multe medicamente pentru investigație clinică și/sau pentru a studia absorbția, distribuția, metabolismul și eliminarea unuia ori mai multor medicamente pentru investigație clinică în vederea evaluării

siguranței și/sau eficacității lor; sunt incluse studiile clinice realizate într-un centru unic ori în centre multiple, în una sau mai multe țări;

b) studiu clinic multicentric - studiul clinic efectuat după un singur protocol, dar în mai mult decât un singur centru și deci de către mai mult decât un singur investigator, centrele în care se efectuează studiul putând să se găsească numai în România sau în mai multe țări;

(...)

e) sponsor - persoana, instituție sau organizație responsabilă de inițierea, managementul și/sau finanțarea unui studiu clinic;

investigator - un medic sau o persoană care exercită o profesie agreată în România în vederea desfășurării studiilor clinice, pe baza cunoștințelor științifice și a experienței în domeniul îngrijirii pacienților pe care le necesită aceasta; investigatorul este responsabil de desfășurarea studiului clinic într-un centru, iar dacă într-un centru studiul este realizat de o echipă, investigatorul este conducătorul echipei și poate fi numit investigator principal;

l) protocol - document care descrie obiectivul/obiectivele, concepția, metodologia, aspectele statistice și organizarea studiului; termenul protocol acoperă protocolul, versiunile sale succesive și amendamentele la acesta;

i) subiect - persoana care participă la un studiu clinic, fie ca primește medicamentul pentru investigație clinică, fie ca are rol de martor.

"

Asa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei, studiile au fost desfășurate conform "protocolului" încheiat cu firma Y SRL, în cadrul Spitalului Clinic Județean de Urgență Arad pentru care firma respectivă a încheiat contracte separat cu această unitate.

Conform acestor contracte, pentru derularea studiilor clinice spitalul va pune la dispoziția "investigatorului" - persoana responsabilă pentru desfășurarea studiului - echipamentul și infrastructura necesară desfășurării studiului, iar sponsorul (firma Y SRL) va suporta contravaloarea folosirii acestora.

În aceste contracte se precizează:

- firma contractantă va acoperi serviciile specifice prestate de instituție pentru derularea studiului;

- sponsorul va oferi separat investigatorului și instituției, compensații financiare reprezentând contravaloarea serviciilor furnizate/obligațiilor asumate de aceștia în cadrul și pentru desfășurarea studiului;

- compensația financiară datorată instituției pentru acordul dat în vederea desfășurării studiului în locațiile sale, folosind facilitățile acesteia, aparatura, echipamentele și personalul instituției, în vederea desfășurării studiului, este stabilită în funcție de numărul de subiecți recrutați și de numărul de vizite per subiect, conform schemei de plată

Asa cum se precizeaza la punctul 57 din Normele metodologice aprobate prin HG 44/2004 date in aplicarea art. 50 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare: **"cota de cheltuieli forfetare nu se acorda in cazul in care persoanele fizice utilizează baza materiala a beneficiarului acestor drepturi de proprietate intelectuala "**.

Având in vedere cele mai sus precizate coroborat cu prevederile legale aplicabile se retine ca, in speta, in derularea studiilor clinice privind efectele anumitor medicamente asupra pacienților prin colaborarea cu firma Y SRL in cadrul Spitalului Clinic Județean de Urgenta in care petentul a avut calitatea "investigator" - persoana responsabila pentru desfășurarea studiului, baza materiala a fost asigurata de beneficiarul acestor drepturi de proprietate intelectuala respectiv de firma Y SRL in calitate de sponsor, petentul neputand beneficia astfel de cota forfetara de cheltuieli de 40%, prevazuta la art.50 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in conformitate cu pct.57 din HG 44/2004 privind Normele Metodologice date in aplicarea art.50 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare.

Pentru toate aceste motive si avand in vedere ca, asa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei, petentul X a utilizat baza materiala pusa la dispozitie de beneficiarul Y SRL, acesta nu poate beneficia de prevederile art. 50 alin .1 lit. a din Codul fiscal, organele de inspectie fiscala in mod corect si legal stabilind in sarcina acestuia o diferenta de impozit pe venit de plata aferenta anilor fiscali 2008 si 2009, inscrisa in Decizia de impunere nr.12.05.2011 - **xxxx lei** reprezentând impozit pe venit aferent anului 2008 si in Decizia de impunere nr./12.05.2011 - **xxxxx lei** reprezentând impozit pe venit aferent anului 2009; contestatiile urmand a fi respinse ca neintemeiate in legatura cu aceste capete de cerere

Pentru aspectele mai sus prezentate și in conformitate art.7 alin.1 si 2, art. 41, art.43, art.46, art.50 alin.1, art.125¹ pct.18 – 21, art.126 si art. 127, art. 128, art. 129, alin(1), art. 129, alin. (3), lit b, art.133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 7 lit.b din Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, pct.1, pct.24 si pct.57 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art.21 din Ordinul 904/2006 pentru aprobarea Normelor referitoare la implementarea regulilor de buna practica in desfășurarea studiilor clinice efectuate cu medicamente de uz uman art. 6, art.65, art.101 alin. 1, din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, dat

în aplicarea art. 182 (devenit după republicare art. 213) din Codul de procedură fiscală și cu art. 213 alin. (1) și (4), art.216 alin.(3) din Codul de Procedura fiscala din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat se

D E C I D E

1. Desfiintarea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./ad/08.06.2011 pentru suma totală de **xxxxx lei** reprezentând xxx lei impozit pe venit aferent anului 2007 și accesorii aferente în suma de xxxxx lei, precum și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../12.05.2011 pentru suma totală de plată de **xxxxx lei** reprezentând xxxxx lei taxa pe valoarea adăugată și xxx lei majorări de întârziere aferente urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

2. Respingerea contestațiilor formulate de **DI. X** împotriva Deciziei de impunere nr./12.05.2011 pentru suma totală de **xxx lei** reprezentând impozit pe venit aferent anului 2008 și a Deciziei de impunere nr./12.05.2011 pentru suma totală de **xxxxx lei** reprezentând impozit pe venit aferent anului 2009, ca neintemeiate.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.

