

DECIZIA nr. 897 din 2015 privind solutionarea
contestatiei formulata de X
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. ...

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Sector .. a Finantelor Publice, cu adresa nr. ..., inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. ..., completata cu adresa înregistrată sub nr. ..., asupra contestatiei formulata de contribuabilul X cu domiciliul în Bucuresti,

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia sector .. a Finantelor Publice sub nr. ..., il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 nr. ..., comunicata in data de **13.08.2015**, prin care s-a stabilit diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de .. lei.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Domnul X contesta modul de calcul al venitului net anual in suma de .. lei si al diferentei de impozit rezultat din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de .. lei, stabilit prin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 nr. ..., invocand în susținere urmatoarele argumente:

- a optat ca stabilirea venitului net anual din drepturile de proprietate intelectuala să se facă conform art. 50 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- nu datorează CASS și nici CAS, potrivit art.296²³ alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, având în vedere ca realizeaza și venituri salariale, conform adeverintei nr. ..emise de .., ..Bucuresti;

Contestatarul solicita refacerea calculului venitului anual și al impozitului anual, astfel :

Venitul brut realizat = .. lei (.. lei + .. lei)

CASS = ...

Cheltuieli deductibile = .. lei (.. lei + .. lei)

Venit net anual = .. lei

Impozit anual datorat = .. lei

Plati anticipate = ... lei

Impozit ramas de plata = ... lei.

Contestatarul solicita compensarea sumei de .. lei reprezentand contributia de asigurari sociale de sanatate, eronat retinuta la sursa cu impozitul ramas de plata in suma de ... lei si restituirea diferentei de...lei (.. lei – .. lei) platita in plus.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 nr. ..., organele fiscale din cadrul Administratiei Sector .. a Finantelor Publice, au stabilit in sarcina contribuabilul X, diferenta de impozit

anual de regularizat stabilite in plus in suma de ... lei in baza art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si a declaratiei privind veniturile din drepturi de proprietate intelectuala realizate pe anul 2014 inregistrata sub nr. ...

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contribuabilului și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se țin următoarele :

3.1 Referitor la diferența de impozit anual de regularizat stabilită în plus în suma de... lei

Cauza supusă soluționării este dacă organul de impunere a stabilit corect venitul net anual și diferența de impozit rezultată din regularizarea anuală, stabilite prin decizia de impunere anuală pe anul 2014 nr. ...

In fapt, în baza declarației privind veniturile realizate pe anul 2014, înregistrată la organul fiscal sub nr. ..., organul fiscal a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2014 nr. ..., prin care a stabilit în sarcina contribuabilului diferența de impozit anual de regularizat stabilită în plus în suma de .. lei astfel:

- | | |
|---|---------|
| - Venit/Castig net anual | .. lei; |
| - Venit/Castig net anual impozabil | .. lei; |
| - Impozitul pe venitul/castigul net anual impozabil datorat | ..lei; |
| - Obligatii privind platile anticipate | .. lei; |
| - Diferente de impozit rezultate din regularizarea anuală | .. lei. |

In drept, potrivit art. 46, art. 50, art. 52, art. 296²¹ și art. 296²³ din Legea nr. 571/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 53, pct.61, pct.66¹ din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codului fiscal, precizează:

Codul fiscal:

„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.”

„Art. 50. - (1) Venitul net din drepturile de proprietate intelectuală se stabilește prin scăderea din venitul brut a următoarelor cheltuieli:

a) o cheltuială deductibilă egală cu 20% din venitul brut;

b) contribuțiile sociale obligatorii plătite.

(4) Pentru determinarea venitului net din drepturi de proprietate intelectuală, contribuabilii vor completa numai partea din Registrul-jurnal de încasări și plăți referitoare la încasări. **Această reglementare este opțională pentru cei care consideră că își pot îndeplini obligațiile declarative direct pe baza documentelor emise de plătitorul de venit. Acești contribuabili au obligația să arhiveze și să păstreze documentele justificative cel puțin în limita termenului de prescripție prevăzut de lege.”**

Norme metodologice:

„53. Venitul brut din drepturi de proprietate intelectuală cuprinde atât sumele încasate în cursul anului, cât și reținerile în contul plăților anticipate efectuate cu titlu de impozit și contribuțiile obligatorii reținute de plătitorii de venituri.

(...)

În cazul în care determinarea venitului net din drepturi de proprietate intelectuală se face pe bază de cote forfetare de cheltuieli, nu există obligativitatea înregistrării în evidența contabilă a cheltuielilor efectuate în scopul realizării venitului.”

Codul fiscal:

“**Art. 52.** - (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. Fac excepție veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil obținute de contribuabilii care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere și sunt înregistrați fiscal potrivit legislației în materie;

(...)

(2) Impozitul ce trebuie reținut se stabilește după cum urmează:

a) **în cazul veniturilor prevăzute la alin. (1) lit. a)-c), aplicând o cotă de impunere de 10% la venitul brut din care se deduc contribuțiile sociale obligatorii reținute la sursă** potrivit titlului IX²;

(...)”

Norme metodologice:

“**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 IX² 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.**”

66¹. Persoanele fizice care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, a contractelor de agent, precum și din activități de expertiză contabilă și tehnică, judiciară și extrajudiciară, au dreptul să opteze pentru impunerea venitului brut cu cota de 16%, impozitul fiind final, potrivit art. 521 din Codul fiscal.”

Codul fiscal:

“**Art. 296²¹.** - (1) **Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate**, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:

a) întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale;

b) membrii întreprinderii familiale;

c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere;

e) **persoanele care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, la care impozitul pe venit se determină pe baza datelor din evidența contabilă în partidă simplă;**

“Excepții specifice

Art. 296²³. - (2) Persoanele care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală nu datorează contribuție de asigurări sociale de sănătate pentru aceste venituri, dacă realizează venituri de natura celor menționate la cap. I, venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, venituri din pensii mai mici de 740 lei, precum și venituri de natura celor menționate la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) -d), g) și h), art. 52 alin. (1) lit. b) -d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e).

Fata de cadrul legal mentionat anterior si de documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

În 2014, persoanele fizice care obțin venituri de pe urma **drepturilor de proprietate intelectuală** au unele obligații de plată (impozite).

Impozitele pentru drepturile de proprietate intelectuală se plătesc în două situații:

- Beneficiarul acestor venituri nu obține și alte tipuri de venituri;
- Beneficiarul acestor venituri obține și alte tipuri de venituri.

În situația în care beneficiarul obține și alte tipuri de venituri, acesta datorează impozitul pe venit, iar beneficiarul veniturilor poate opta la semnarea contractului între două modalități de impunere, respectiv :

1. reținere la sursă reprezentând plăți anticipate. În acest caz, potrivit dispozițiilor art. 52 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, impozitul ce trebuie reținut, se stabilește aplicând **o cota de impunere de 10% la venitul brut** din care se deduc contribuțiile sociale obligatorii reținute la sursă potrivit titlului IX indice 2 din Codul fiscal.

2. stabilirea impozitului pe venit ca impozit final. În acest caz, conform art. 52² alin. (2) din Codul fiscal, impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către platitorii de venituri, prin aplicarea **cotei de 16% asupra venitulului brut**.

Opțiunea de impunere a venitulului brut se exercită în scris în momentul încheierii fiecărui raport juridic/contract și este aplicabilă veniturilor realizate ca urmare a activității desfășurate pe baza acestuia.

Totodată, potrivit dispozițiilor Codului fiscal, venitul net din drepturile de proprietate intelectuală se stabilește prin **scaderea din venitul brut a unei cheltuieli deductibile egala cu 20% din venitul brut, precum și a contribuțiilor sociale obligatorii plătite**, iar pentru determinarea venitulului net din drepturi de proprietate intelectuală contribuabilii care își îndeplinesc obligațiile declarative direct pe baza documentelor emise de platitorul de venit pot opta pentru completarea Registrului-jurnal de încasări și plăți numai partea referitoare la încasări.

De asemenea, venitul brut din drepturi de proprietate intelectuală cuprinde atât sumele încasate în cursul anului, cât și reținerile în contul plăților anticipate efectuate cu titlu de impozit și contribuțiile obligatorii reținute de platitorii de venituri, iar în cazul în care venitul net din drepturi de proprietate intelectuală se determină pe baza de cote forfetare de cheltuieli, nu există obligativitatea înregistrării în evidența contabilă a cheltuielilor efectuate în scopul realizării venitulului.

In ceea ce priveste exceptiile de la plata contributiei la sistemul asigurarilor sociale de sanatate art. 296²³ alin. (2) din Codul fiscal, prevede ca persoanele care realizeaza venituri din drepturi de proprietate intelectuala nu datoreaza contributie de asigurari sociale de sanatate pentru aceste venituri, daca realizeaza venituri de natura celor mentionate la cap. I, venituri sub forma indemnizatiilor de somaj, venituri din pensii mai mici de 740 lei, precum si venituri de natura celor mentionate la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-d), g) si h), art. 52 alin. (1) lit. b)-d) si din asocierile fara personalitate juridica prevazute la art. 13 lit. e).

Asadar, daca o persoana realizeaza venituri din salarii sau asimilate salariilor sau are calitatea de pensionar al acestor sisteme, nu datoreaza contributia de asigurari sociale pentru veniturile obtinute din drepturi de proprietate intelectuala.

In speta, prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2014, inregistrata la organul fiscal sub nr. ..., contribuabilul a declarat urmatoarele:

pct. A- Date privind activitatea desfasurata:

1. Categoria de venituri: drepturi de proprietate intelectuala;
2. Determinarea venitului net: cote forfetare de cheltuieli;

pct. B. – Date privind venitul /castigul net anual

1. venit brut = ..lei, realizat din doua surse de venit, respectiv .. SRL (... lei) si .. SRL (.. lei);
2. cheltuieli deductibile = ...lei;
3. venit net anual = .. lei.

La declaratia nr. .. contribuabilul a anexat adeverintele de venit pe anul 2014 emise de platitorii de venit, respectiv:

1. Adeverinta de venit cu veniturile realizate pe 2014 emisa de ... SRL din care rezulta urmatoarele:

- venit brut - .. lei;
- CASS –... lei;
- venit baza de calcul – ...lei;
- impozit – .. lei.

2. Adeverinta de venit cu veniturile realizate pe 2014 emisa de .. SRL, prin care se mentioneaza ca in anul 2014 societatea respectiva a incheiat contracte de drepturi de autor si/sau conventii civile pentru care s-au facut retineri astfel :

- venit brut – .. lei;
- impozit –.. lei.

3. Adeverinta emisa de .. – Bucuresti, prin care se adevereste ca este angajat al institutiei pe perioada nedeterminata.

In urma prelucrarii declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2014 organul fiscal a emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 nr..., prin care a stabilit in sarcina contribuabilului impozitul pe venitul anual in suma de .. lei, prin aplicarea cotei de 16% asupra **venitului net** in suma de .. lei ce a fost stabilit prin **scaderea din venitul brut a cotei forfetare de cheltuieli de 20% din venitul brut si a contributiei la asigurari de sanatate retinuta la sursa in suma de .. lei, rezultand o diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala in suma de .. lei, ca urmare a scaderii din impozitul anual datorat a impozitului retinut la sursa (.. lei – .. lei).**

Solicitarea contestatului de *refacere a calculului venitului anual și al impozitului anual pe motiv ca platitorul de venit .. SRL a reținut eronat la sursa CASS în suma de.. lei având în vedere ca realizarea și venituri salariale*, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece conform informațiilor existente în baza de date a organului fiscal, platitorul de venit, respectiv .. SRL, a depus Declarația informativă privind impozitul reținut la sursa și castigurile/pierderile realizate, pe beneficiari de venit-formular 205, prin care a declarat ca beneficiarul X a obținut venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile și nu venituri din drepturi de proprietate intelectuală.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici susținerea contestatului potrivit căruia *a optat ca stabilirea venitului net anual din drepturile de proprietate intelectuală să se facă conform art. 50 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și nu datorează CASS și nici CAS, potrivit art.296²³ alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, având în vedere ca realizează și venituri salariale*, întrucât potrivit dispozițiilor legale opțiunea de impunere a venitului brut se exercită în scris în momentul încheierii fiecărui raport juridic/contract și este aplicabilă veniturilor realizate ca urmare a activității desfășurate pe baza acestuia, iar contestatul nu probează în sprijinul pretențiilor documente care să combată constatările organului fiscal.

Fata de cele ce preced, contestația contribuabilului X împotriva Deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2014 nr. ..., prin care s-a stabilit diferența de impozit anual de regularizat stabilită în plus în suma de..lei, urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

3.2 Referitor la solicitarea contribuabilului privind compensarea sumei de .. lei reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate, eronat reținută la sursa cu impozitul rămas de plată

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul Soluționare Contestatii este organul competent care se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care solicitarea contestatului excede prevederilor titlului IX Cod procedura fiscală.

In fapt, prin contestația formulată, contestatul a solicitat compensarea sumei de ..lei reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate, eronat reținută la sursa cu impozitul rămas de plată.

In drept, în conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) și art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“Art. 205 - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”

Art. 209- (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de re verificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control;

b)[...]

2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.

Conform art. 116 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală și a Normelor metodologice de punere în aplicare a dispozițiilor Codului de procedura fiscală aprobate prin H.G. nr.1050/2004:

Cod de procedura fiscală:

“(1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică, inclusiv unitățile subordonate acestora.

(...)

(6) **Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu.** Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător.

(7) Organul fiscal competent comunică debitorului decizia cu privire la efectuarea compensării, în termen de 7 zile de la data efectuării operațiunii.”

Norme metodologice:

“111.1. **Competent în efectuarea compensării este organul fiscal în a cărui rază teritorială debitorul își are domiciliul fiscal.**”

De asemenea, potrivit pct. 9.9 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014:

“În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul învestit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia, acest fapt urmând a fi prevăzut și în dispozitivul deciziei de soluționare.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, precum și faptul că prin contestația formulată contribuabilul a solicitat compensarea sumelor mai sus menționate, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P.B nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, întrucât nu intra în competența sa de soluționare.

În temeiul pct 9.9 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul

Presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, acest capat de cerere va fi transmis, Administratiei Sectorului .. a Finantelor Publice spre competenta solutionare.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 46, art. 50, art. 52, art. 296²¹ si art. 296²³ din Legea nr. 571/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 53, pct. 61, pct.66¹ din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codului fiscal, art. 205 alin. (1) si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 9.9 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 nr. .. emisa de Administratia sector .. a Finantelor Publice cu privire la diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de ... lei.

2. Transmite Administratiei sector ... a Finantelor Publice capatul de cerere privind solicitarea compensarii sumei de...lei reprezentand contributia de asigurari sociale de sanatate, eronat retinuta la sursa cu impozitul ramas de plata, spre competenta solutionare.

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