

DECIZIA nr.544 din 30.07.2015 privind solutionarea
contestatiei formulata de domnul X,
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 40456/18.05.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice, cu adresa nr. X/30.03.2015, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. X/18.05.2015 asupra contestatiei formulata de domnul X CNP – X cu domiciliul in Bld. X nr. X, bl. X, sc. X, et. X, ap. X, sector 4, Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 4 a Finantelor Publice sub nr. X/24.03.2015, il constituie Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015 nr. X din 17.02.2015, prin care s-au stabilit plati anticipate cu titlu de impozit in suma de X lei, din care contribuabilul contesta suma de **X 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. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale nr. X/17.02.2015, domnul X solicita deducerea cheltuielilor cu asigurarile sociale de sanatate din baza de calcul a impozitului pe venit mentionand faptul ca la emiterea deciziei contestate organul fiscal a incalcat prevederile art.63 alin. (2), art. 64¹ si art.82 Cod Fiscal.

In concluzie contribuabilul solicita refacerea calculului impozitului pe venit si emiterea unei noi decizii.

II. Prin Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pe anul 2015 nr. X/17.02.2015, organele de impunere ale Administratiei sector 4 a Finantelor Publice au stabilit in sarcina contribuabilului plati anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma de X lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, motivatiile contribuabilului si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca, organul fiscal a stabilit in mod legal platile anticipate datorate cu titlu de impozit pe venit prin luarea in considerare a venitului net declarat de contribuabil, in conditiile in care solicitarea deductiei din venitul net si a CASS se face la stabilirea impozitului anual.

In fapt, domnul X a obtinut venituri din cedarea folosintei bunurilor, activitate pentru care datoreaza plati anticipate cu titlu de impozit pe venit.

In baza contractului de inchiriere inregistrat la organul fiscal sub nr. X/07.06.2013 pentru perioada 03.06.2013 – 02.06.2018 de catre contribuabil, Administratia Sector 4 a Finantelor Publice a emis decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pe anul 2015, prin care a stabilit in sarcina contribuabilului plati anticipate cu titlu de impozit de venit in suma de X lei, repartizate pe termene de plata astfel: 25.03.2015 = X lei, 25.06.2015 = X lei, 25.09.2015 = X lei si 21.12.2015 = X lei.

Prin contestatia formulata, contribuabilul solicita deductia suplimentara a contributiilor sociale de sanatate platite din venitul net estimat aferent contractului de inchiriere nr. X/07.06.2013.

In drept, referitor la veniturile din cedarea folosintei bunurilor Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal al României aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare prevad urmatoarele:

„Art. 63-(1) Contribuabilii care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor pe parcursul unui an, cu excepția veniturilor din arendare, datorează plăți anticipate în contul impozitului pe venit către bugetul de stat, potrivit prevederilor art. 82.”

“Art. 81-(2) Contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, altele decât veniturile din arendare pentru care impunerea este finală, au obligația să depună o declarație privind venitul estimat/norma de venit, în termen de 15 zile de la încheierea contractului între părți. Declarația privind venitul estimat/norma de venit se depune odată cu înregistrarea la organul fiscal a contractului încheiat între părți. Contribuabilii care obțin venituri din arendarea bunurilor agricole din patrimoniul personal au obligația înregistrării contractului încheiat între părți, precum și a modificărilor survenite ulterior, în termen de 15 zile de la încheierea/producerea modificării acestuia, la organul fiscal competent.

(3) Contribuabilii care în anul anterior au realizat pierderi și cei care au realizat venituri pe perioade mai mici decât anul fiscal, precum și cei care, din motive obiective, estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior depun, odată cu declarația privind venitul realizat, și declarația privind venitul estimat/norma de venit.”

„Art. 82 -(1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole impuse în sistem real, prevăzute la art. 71 alin. (5), precum și din silvicultură și piscicultură, cu excepția veniturilor din arendare, **sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.**

(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul **venitul anual estimat** sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. În cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra veniturii net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal. [...]

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, iar plata impozitului anual se efectuează potrivit deciziei de impunere. [...]

(5) Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal **va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat pentru anul curent**, sau venitul net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, după caz. La stabilirea plăților anticipate se utilizează cota de impozit de 16% prevăzută la art. 43 alin. (1). [...]

(6) Plățile anticipate stabilite pe baza contractelor încheiate între părți în care chiria este exprimată în lei, potrivit prevederilor art. 63 alin. (2), precum și pentru veniturile din activități independente, impuse pe baza normelor de venit, reprezintă impozit final.

(7) **În situația rezilierii, în cursul anului fiscal, a contractelor încheiate între părți în care chiria este exprimată în lei, plățile anticipate stabilite potrivit prevederilor art. 63 alin. (2) vor fi recalulate de organul fiscal competent la cererea contribuabilului, pe bază de documente justificative.**

Totodata, conform pct.138, pct. 139, pct. 153 si pct. 156 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

„138. Venitul net se determină ca diferență între sumele reprezentând chiria în bani și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură, prevăzute în contractul încheiat între părți, și cota de cheltuială forfetară de 25% reprezentând cheltuieli deductibile aferente veniturii.”

„139. Pentru recunoașterea deductibilității cheltuielii stabilite forfetar proprietarul nu este obligat să prezinte organului fiscal documente justificative.

Cheltuiala deductibilă aferentă veniturii, stabilită în cota forfetară de 25% aplicată la venitul brut, reprezintă uzura bunurilor închiriate și cheltuielile ocazionate de întreținerea și repararea acestora, impozitele și taxele pe proprietate datorate potrivit legii, comisionul reținut de intermediari, primele de asigurare plătite pentru bunul cedat spre folosință, respectiv eventuale nerealizări ale veniturilor din arendare scontate, generate de condiții naturale nefavorabile, cum ar fi: grindina, seceta, inundații, incendii și altele asemenea.”

„153. Venitul net anual se determină de către contribuabil, pe fiecare sursă, din următoarele categorii:

a) venituri din activități independente;

b) venituri din cedarea folosinței bunurilor;

c) venituri din activități agricole impuse în sistem real, venituri din silvicultură și piscicultură.”

„153¹. Venitul net anual impozabil/Câștigul net anual impozabil se determină de organul fiscal competent.”

„156. Pentru determinarea venitului net anual impozabil se procedează astfel:

a) se determină venitul net anual/pierdere fiscală anuală pentru activitatea desfășurată în cadrul fiecărei surse din categoriile de venit menționate la pct. 153, potrivit regulilor proprii. Pentru persoanele fizice asociate venitul net/pierdere anuală luat/luată în calcul la determinarea venitului net anual impozabil este venitul net/pierdere distribuit/distribuită;

b) venitul net anual impozabil se determină pe fiecare sursă de venit prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale din aceeași sursă admise la report pentru anul fiscal de impunere.[...]”

Fata de cadrul legal mentionat anterior si de documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca contribuabilii care realizeaza venituri din cedarea folosintei bunurilor, **au obligatia de a efectua plati anticipate in contul impozitului pe venit, acestea fiind stabilite de organul fiscal in baza veniturilor declarate de acestia, respectiv pe baza venitului estimat a fi realizat in anul respectiv, daca a fost depusa declaratie privind venitul estimat pentru anul curent sau pe baza venitului net din activitatea respectiva determinat in anul anterior, prin aplicarea asupra bazelor a cotei de impozitare de 16%.**

In cazul veniturilor din cedarea folosintei bunurilor, *venitul net se stabileste prin deducerea din venitul brut a cotei forfetare de cheltuieli de 25%, aplicata asupra venitului brut. Specific cotei forfetare de cheltuieli este faptul ca aceasta se acorda indiferent de quantumul lor efectiv si sunt deductibile fara a fi necesar sa fie justificate de documente.*

Din documentele existente la dosarul cauzei se constata urmatoarele:

- in baza contractului de inchiriere inregistrat la Administratia Sector 4 a Finantelor Publice sub nr. X/07.06.2013 domnul X a prevazut o chirie lunara in suma de X lei/luna, pentru perioada cuprinsa intre 03.06.2013 -02.06.2018;

- organele de impunere au stabilit plati anticipate cu titlu de impozit pe venit pe anul 2015 luandu-se baza de calcul venitul net estimat pentru anul 2015 in suma de X lei [(X – (X x 25%)] = X lei , dupa care au fost stabilite plati anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma de X lei (X x 16% = X lei), prin decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si privind obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pe anul 2015 nr.X/17.02.2015.

Motivatiiile contestatarului privind calculul eronat al impozitului pe venit datorat cu titlu de plati anticipate, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat **acordarea deductibilitatilor contributiilor de asigurari sociale de sanatate se efectueaza numai asupra venitului net anual** de catre organul fiscal care procedeaza la recalcularea bazei impozabile in vederea determinarii impozitului pe venitul anual datorat, dupa depunerea de catre contribuabil a declaratiei privind venitul realizat pe anul 2015 asa cum prevede art. 64¹ din Codul Fiscal, asa cum a fost introdus prin O.U.G. nr.88/2013 privind recalcularea venitului realizat din cedarea folosintei bunurilor, cu aplicabilitate de la 01.01.2014.

Astfel, art. 64¹ din Codul Fiscal prevede:

(1) Organul fiscal competent are obligația determinării, pe categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor, a venitului anual realizat, sumă de venituri nete anuale, în vederea aplicării prevederilor referitoare la verificarea încadrării în plafonul corespunzător anului fiscal respectiv pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate prevăzută la titlul IX² - «Contribuții sociale obligatorii».

(2) Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate prevăzute la titlul IX² - «Contribuții sociale obligatorii» datorate în cursul anului se deduc din veniturile realizate din categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor numai de organul fiscal competent la stabilirea obligațiilor fiscale anuale.

(3) Organul fiscal competent are obligația recalculării bazei impozabile în vederea acordării deductibilității contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzută la titlul IX² - «Contribuții sociale obligatorii» și determinarea impozitului pe venit anual datorat.

(3¹) Din veniturile realizate anual din categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor, indiferent dacă determinarea venitului net se efectuează în sistem real, pe baza normelor de venit sau prin utilizarea cotelor forfetare de cheltuieli, se deduc contribuțiile de asigurări sociale de sănătate prevăzute la titlul IX² datorate pentru anul fiscal.

(4) Procedura de aplicare a prevederilor de la alin. (1) - (3) se stabilește prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Având în vedere cele mai sus prezentate rezulta că în mod legal organele fiscale au procedat la calcularea platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit tinând cont de venitul estimat pentru anul 2015 declarat de contribuabil.

Fata de cele prezentate **urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata** de domnul X împotriva deciziei de impunere nr. X/17.02.2015 privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/ contributiile de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributiile de asigurari sociale pentru anul 2015 prin care au fost stabilite plati anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma de X lei, in baza venitului net determinat ca diferenta intre venitul brut si cota forfetara de cheltuieli de 25%, aplicata asupra venitului brut.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.63, art. 64¹, art. 81 si art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.138, pct. 139, pct. 153 si pct. 156 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 205, art. 207, art. 209 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de domnul X împotriva Deciziei de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/ contributiile de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributiile de asigurari sociale pentru anul 2015 **nr. X/17.02.2015** emisa de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice.

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.