



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul de Soluționare a Contestațiilor**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I A nr. 149/2015

privind modul de soluționare a contestației depusă de dl. X înregistrată la AJFP Timis sub nr.... si la DGRFP Timisoara sub nr....

Direcția generala regionala a finanțelor publice Timișoara a fost sesizata de AJFP Timis cu adresa nr....asupra contestației formulată de dl. X domiciliat in Timisoara, str.... cu domiciliul procedural ales in Timisoara, ... jud.Timis, CNP împotriva Deciziei de impunere nr..... 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, referitoare la suma totala de ... lei, reprezentand:

- impozit pe venit: ... lei
- CASS: : ...lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, fiind inregistrata la AJFP Timis sub nr.....

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 si art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestatia formulata petentul solicita anulara deciziei de plati anticipate, motivat de faptul ca activitatea desfasurata de el, respectiv cea de avocat reglementata de Legea nr.51/1995 privind organizarea si exercitarea profesiei de avocat, se incadreaza in categoria „salariat” cf.art.55 (1) Cod fiscal.

Intrucat petentul are un certificat de handicap nr.1483/13.04.2011 prin care s-a stabilit ca starea de sanatate se incadreaza in gradul de handicap „accentuat”, considera ca-i sunt aplicabile prevederile art.55 (4) lit.k¹ Cod fiscal referitoare la neincluderea in veniturile salariale si neimpozitarea veniturilor din salariile realizate de persoanele fizice cu handicap grav sau accentuat.

De asemenea, petentul face vorbire despre efectul pozitiv al lucrului judecat cu trimitere la sentinta civila ... pronuntata de tribunalul Timis in dosar ...,

precum si la sentinta civila ... pronuntata de Judecatoria ramasa definitiva prin Hotararea nr.... a Tribunalului Timis.

II. Prin Decizia de impunere nr..... 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, organele fiscale din cadrul AJFP Timis au stabilit ca plati anticipate aferente anului 2015 suma de ... lei, reprezentand impozit pe venit, platibil in patru rate anuale a cate ...lei/ trimestru, precum si suma de ... lei reprezentand CASS, platibila in patru rate anuale a cate ... lei/trimestru.

Obligatiile bugetare au fost determinate pe baza declaratiei privind venitul estimat depusa de petent.

III. Având în vedere susținerile contestatorului, constatările organelor fiscale și actele normative invocate, se rețin următoarele:

Dl. X are domiciliul in Timisoara, str....., cu domiciliul procedural ales in Timisoara, jud.Timis, CNP

Cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea emiterii Deciziei de impunere nr..... 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, referitoare la suma totala de ... lei, in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta o alta situatie de fapt fiscala a petentului , fata de cea care a determinat emiterea Deciziei contestate.

In fapt, prin Decizia de impunere nr....., organele fiscale din cadrul AJFP Timis au calculat, ca plati anticipate aferente anului 2015, suma de ...lei, reprezentand impozit pe venit, precum si suma de ... lei reprezentand CASS.

Prin contestatie petentul sustine ca nu datoreaza aceste plati, intrucat beneficiaza de facilitatile fiscale prevazute de Codul fiscal la art.55 pentru activitatea care o desfasoara – avocat - ca urmare a faptului ca este incadrat, din punct de vedere al sanatatii, in categoria „handicap accentuat”.

In drept, prin Legea 51/1995 republicată ,pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat, s-a reglementat modul in care este organizata si se desfasoara profesia de avocat.Astfel:

“**ART. 1**

*(1) **Profesia de avocat este libera și independenta, cu organizare și funcționare autonome, în condițiile prezentei legi și ale statutului profesiei.***

ART. 30

*(1) Pentru activitatea sa profesională **avocatul are dreptul la onorariu și la acoperirea tuturor cheltuielilor făcute în interesul clientului sau.***

ART. 32

*(1) **Avocații au propriul sistem de asigurări sociale.***

*(2) **Sistemul de asigurări sociale al avocaților este reglementat prin lege și se bazează pe contribuția acestora, precum și pe alte surse prevăzute de lege ori de Statutul Casei de Asigurări a Avocaților.***

ART. 37

(1) În exercitarea profesiei avocații sunt ocrotiți de lege, fără a putea fi asimilați funcționarului public sau altui salariat.”

Asa după cum se poate observa din cele citate mai sus, profesia de avocat este o profesie liberă, cu organizare și funcționare reglementată de Legea 51/1995, în a cărei desfășurare avocatul are dreptul la un onorariu. De asemenea, avocații nu pot fi asimilați funcționarului public sau altui salariat și au propriul sistem de asigurări sociale.

Pe cale de consecință, tratamentul fiscal care se aplică activității de avocatură prevăzută la codul CAEN 6910 este cel specific profesiilor liberale, prevăzut de art. 46 și 46¹ din Cap.2 „Venituri din activități independente” Cod fiscal și anume:

“ART. 46 Definierea veniturilor din activități independente

(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.

.....
....

(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesțiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament în valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, în condițiile legii.”

Norme metodologice:

“18. Se supun impozitului pe veniturile din activități independente persoanele fizice care realizează aceste venituri în mod individual sau asociate pe baza unui contract de asociere încheiat în vederea desfășurării de activități în scopul obținerii de venit, asociere care se realizează potrivit dispozițiilor legale și care nu dă naștere unei persoane juridice.

19. Exercițarea unei activități independente presupune desfășurarea acesteia în mod obișnuit, pe cont propriu și urmărind un scop lucrativ. Printre criteriile care definesc preponderent existența unei activități independente sunt: libera alegere a desfășurării activității, a programului de lucru și a locului de desfășurare a activității; riscul pe care și-l asumă întreprinzătorul; activitatea se desfășoară pentru mai mulți clienți; activitatea se poate desfășura nu numai direct, ci și cu personalul angajat de întreprinzător în condițiile legii.

.....
...

23. Sunt considerate venituri din profesii libere veniturile obținute din prestări de servicii cu caracter profesional, desfășurate în mod individual sau în diverse forme de asociere, în domeniile științific, literar, artistic, educativ și

altele, de către: medici, avocați, notari publici, executori judecătorești, experți tehnici și contabili, contabili autorizați, consultanți de plasament în valori mobiliare, auditori financiari, consultanți fiscali, arhitecți, traducători, sportivi, arbitri sportivi, precum și alte persoane fizice cu profesii reglementate desfășurate în mod independent, în condițiile legii.

23¹. Veniturile obținute de avocații stagiați în baza contractelor de colaborare precum și avocații salarizați în interiorul profesiei sunt considerate venituri din activități independente.

Prin OG 4/2015 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în M.O.nr. 74 din 28 ianuarie 2015, se introduce un articol nou după cum urmează:

ART. 46¹ Venituri scutite

Veniturile din activități independente, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, de către persoanele fizice cu handicap grav sau accentuat sunt scutite de impozit pe venit.

La art.55 din Cap.3 “Venituri din salarii” Cod fiscal și pct.67 și 68 date în aplicarea acestui articol și cuprinse în Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, se face trimitere la definiția veniturilor din salarii, precum și a condițiilor ce trebuie îndeplinite pentru ca o activitate să fie considerată recompensată cu un venit de natură salarială:

“ART. 55 Definiția veniturilor din salarii

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:...”

Norme metodologice:

“ART. 55 al.2

67. Veniturile de natură salarială prevăzute la art. 55 din Codul fiscal, denumite în continuare venituri din salarii, sunt venituri din activități dependente, dacă sunt îndeplinite următoarele criterii:

- părțile care intră în relația de muncă, denumite în continuare angajator și angajat, stabilesc de la început: felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității;

- partea care utilizează forța de muncă pune la dispoziția celeilalte părți mijloacele de muncă, cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și altele asemenea;

- persoana care activează contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea ei intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

- plătitorul de venituri de natură salarială suportă cheltuielile de deplasare în interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, și alte cheltuieli de această natură, precum și indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă suportate de angajator potrivit legii;

- persoana care activează lucrează sub autoritatea unei alte persoane și este obligată să respecte condițiile impuse de aceasta, conform legii.

68. Veniturile din salarii sau considerate asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă...”

Deși prin contestație petentul subliniază ca veniturile obținute din activitatea de avocatură sunt venituri de natură salarială, fiindu-i aplicabile în acest sens prevederile art.55 alin.(4) lit.k¹ din Codul fiscal referitoare la neincluderea în veniturile salariale și neimpozitarea veniturilor din salariile realizate de persoanele fizice cu handicap grav sau accentuat (prevedere legală abrogată începând cu 01.02.2015), precizăm că din actele existente la dosarul cauzei nu rezultă că veniturile obținute de petent sunt rezultat al unei activități dependente desfășurate între două părți, angajat și angajator, în care petentul să aibă calitatea de angajat, conform celor citate mai sus.

În același timp, invocarea „efectului pozitiv al lucrului judecat” prin enumerarea unor sentințe judecătorești nu are relevanță, întrucât Hotărârea nr.... pronunțată de Tribunalul Timiș în dosar ... a fost casată, acțiunea petentului respinsă și admis recursul DGRFP Timișoara prin Hotărârea a Curții de Apel Timișoara, iar acțiunea inițiată la Judecătoria Timișoara ramasă irevocabilă prin Deciziaa Tribunalului Timiș, a avut drept obiect contestația la executarea silitei.

Prin OG 4/2015 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în M.O.nr. 74 din 28 ianuarie 2015, s-a modificat modalitatea de stabilire a plăților anticipate de impozit, după cum urmează:

„ART. 82 Stabilirea plăților anticipate de impozit

(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.

(1¹) Nu se datorează plăți anticipate în cazul contribuabililor, persoane fizice cu handicap grav sau accentuat care realizează venituri din activități independente, din activități agricole, silvicultură și piscicultură, prevăzute la cap II și VII, scutite de impozit pe venit.

ART. 94 Dispoziții tranzitorii

(20) Pentru veniturile prevăzute la cap II, III, VI și VII, realizate de persoanele fizice cu handicap grav sau accentuat până la data de 1 februarie 2015, obligațiile fiscale sunt cele în vigoare la data realizării acestora.

(21) Pentru veniturile prevăzute la cap. II și VII, realizate de persoanele fizice cu handicap grav sau accentuat, obținute în perioada 1 ianuarie 2015 și până la 1 februarie 2015, se aplică următoarele reguli:

.....
b) în cazul veniturilor pentru care venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, nu se mai stabilesc și nu se efectuează plăți anticipate, iar venitul net anual se declară până la data de 25 mai 2016.”

Avand in vedere temeiurile legale aplicabile in speta, organul de solutionare constata ca la emiterea Deciziei de impunere contestate organele fiscale nu au tinut cont de acestea, astfel ca nu se poate pronunța asupra corectitudinii si legalitatii emiterii Deciziei de impunere nr.... 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, motiv pentru care se vor aplica prevederile art. 216 alin.(3) și (3¹) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“ART. 216 Soluții asupra contestației

(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.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală in baza referatului nr. ..., se

D E C I D E :

1. Desfiintarea Deciziei de impunere nr....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, referitoare la suma totala de ...lei, reprezentand:

- impozit pe venit: ... lei
- CASS: : ... lei,

urmand să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

2. Prezenta decizie se comunica la:

- X cu domiciliul procedural ales in Timisoara, ... jud.Timis,
- DGRFP Timisoara - AJFP Timis.

3. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...