

DECIZIA nr.35

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.179 din O.G. nr.92/ 24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Tulcea prin adresa nr..., și înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.... asupra contestației formulată de domnul X.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoane fizice române cu domiciliul în România pentru anul 2005 nr... și a Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoane fizice române cu domiciliul în România pentru anul 2005 nr... întocmite de Administrația Finanțelor Publice Tulcea prin care a fost stabilită obligația de plată în sumă de ... lei (RON) reprezentând diferențe de impozit anual stabilite în plus (... lei + ... lei).

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut la art.177 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală și este semnată de titularul dreptului procesual în conformitate cu prevederile art. 176 din O.G. nr. 92/24.12.2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 176, art.177 și art.179 din O.G. nr.92/24.12.2003/R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea contestației .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petentul, domnul X, contestă Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoane fizice române cu domiciliul în România pentru anul 2005 nr... și Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoane fizice române cu domiciliul în România pentru anul 2005 nr... întocmite de Administrația Finanțelor Publice Tulcea prin care a fost stabilită obligația de plată în sumă de ... lei (RON) reprezentând diferențe de impozit anual stabilite în plus , motivând că “această diferență este incorectă având vedere dispozițiile art.52 alin.(1) lit.c) - respectiv art.52 alin.(1) lit.d) - coroborate cu dispozițiile art.52 alin.(2) lit.d) din Codul fiscal,conform cărora impozitul ce trebuie reținut în cazul veniturilor din activități desfășurate în baza contractelor de comision sau mandat comercial se stabilește aplicând o cotă de impunere de 10% la venitul brut”. Petentul susține că impozitul pe venit în sumă de ... lei RON stabilit prin deciziile de impunere anuală contestate “este incorect, întrucât acesta rezultă prin aplicarea unei cote de impunere de 16%, care nu se aplică veniturilor din activități independente” desfășurate de dânsul în anul 2005 “ pentru care legea prevede expres o cotă de impunere derogatorie”. Domnul X apreciază că deciziile de impunere anuală ce cuprind diferența de plată de ... lei RON este ilegală și solicită anularea acesteia “având în vedere că această cotă de impunere de 16% pentru veniturile din activități desfășurate

în baza contractelor/convențiilor civile, nu se regăsește în legislația fiscală aplicabilă”.

În contestație se mai menționează :

“ De asemenea , menționăm că pentru veniturile realizate pe anul 2005, legea aplicabilă, respectiv Legea nr.571/2003, prevedea în mod expres cota derogatorie de 10% aplicabilă acestor venituri (art.50 alin.1 lit. c ,art.50 alin.1 lit. d și art.50 alin.2 lit d). În conformitate cu dispozițiile art.15 din Constituție, legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale mai favorabile. Prin urmare, modificările aduse Legii nr.571/2003 prin Legea nr.343/2006, referitoare la aplicarea unei cote unice de impozitare de 16% indiferent de natura veniturilor realizate , nu pot fi aplicate retroactiv pentru anul 2005. Mai mult decât atât , modificările aduse Codului fiscal sunt interpretabile sub acest aspect, întrucât dispozițiile art.52 au rămas neabrogate, iar art.43 alin.2 prevede că fac excepție de la cota de impozit de 16%, cotele de impozit prevăzute expres pentru categoriile de venituri cuprinse în titlul III - Impozit pe venit.”

II. Față de impozitul calculat și reținut în cursul anului 2005 de către S.C. X S.A. și S.C. Y S.A. prin stopaj la sursă (... lei RON), conform art.52, alin.(1) lit.c),art.52, alin.(1) lit.d) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, reprezentând plăți anticipate pentru veniturile obținute de domnul X din activități independente , Administrația Finanțelor Publice Tulcea a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoane fizice române cu domiciliul în România pentru anul 2005 nr... și Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoane fizice române cu domiciliul în România pentru anul 2005 nr... prin care a stabilit un impozit pe venitul net anual impozabil datorat de petent în sumă de ... lei RON, conform art.84 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, în urma depunerii de către petent a Declarațiilor de venit pe anul 2005.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Directia Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale au stabilit, în conformitate cu prevederile legale, în sarcina domnului X obligația de plată în sumă de ... lei (RON) reprezentând diferențe de impozit anual stabilite în plus, în condițiile în care plătitorii veniturilor au calculat și reținut la sursă un impozit (reprezentând plăți anticipate) în cuantum de 10% din venitul brut, iar Administrația Finanțelor Publice Tulcea a stabilit impozitul pe venitul net anual impozabil de plată în sumă de ... lei RON calculat pe baza declarațiilor de venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra veniturii net anual impozabil din anul 2005

În fapt, domnului X a realizat venituri din activități independente desfășurate în baza unui contract de comision/mandat comercial și a unei convenții civile încheiate cu S.C. X S.A. și respectiv cu S.C. Y S.A.

În cursul anului 2005 S.C. X S.A. și respectiv S.C. Y S.A. în calitate de plătitori ai acestor venituri au calculat și reținut impozit pe veniturile realizate din activități independente pe baza contract de comision/mandat comercial și a convenției civile, conform Declarațiilor informative 205 privind impozitul reținut pe venituri cu regim de reținere la sursă, depuse și înregistrate la A.F.P.Tulcea cu nr... și respectiv nr..., respectând prevederile art.52 alin.(1) lit.c),art.52 alin.(1) lit.c), respectiv alin.(2) din Legea nr.571/2003.Astfel impozitul reținut la sursă , reprezentând plăți anticipate pentru unele venituri din activități independente, s-a stabilit prin aplicarea unei cote de impunere de 10% la venitul brut.

În urma depunerii de către petent a Declarațiilor de venit pe anul 2005, Administrația Finanțelor Publice Tulcea a emis Deciziile de impunere anuală prin care a fost stabilită o diferență de impozit de plată în sumă de ... lei RON. Impozitul pe venitul net anual impozabil datorat de petent (... lei RON), a fost calculat de organul fiscal competent, pe baza declarației de venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitulului net anual impozabil din anul 2005 conform prevederilor art.84 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept , cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

“...Art. 43

Cotele de impozitare

(1) Cota de impozit pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

a) activități independente;

... este de 16% aplicată asupra venitulului impozabil corespunzător fiecărei surse din categoria respectivă.

(2) Fac excepție de la prevederile alin. (1) cotele de impozit prevăzute în categoriile de venituri din investiții și jocuri de noroc.

... ART.52

Reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru unele venituri din activități independente

(1) Plătitorii următoarelor venituri au obligația de a calcula, de a reține și de vira impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, din veniturile plătite:

...c) venituri din activități desfășurate în baza contractelor de agent , comision sau mandat comercial;

d) venituri din activități desfășurate în baza contractelor/ convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil...

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

a) în cazul veniturilor prevăzute la alin.(1) lit.a) - e), aplicând cota de impunere de 10% la venitul brut;...

ART.54

Impozitarea venitului net din activități independente

Venitul net din activități independente se impozitează potrivit prevederilor capitolului 10 din prezentul titlu...

Capitolul 10

Venitul net anual impozabil...

ART.83

Declarația de venit și declarații speciale

...(3) Declarațiile speciale se completează pentru fiecare sursă de realizare a venitului. Declarațiile speciale se depun de toți contribuabilii care realizează, individual sau dintr-o formă de asociere, venituri din activități independente, precum și venituri din cedarea folosinței bunurilor, inclusiv pentru veniturile din activități agricole determinate în sistem real...

ART.84

Stabilirea și plata impozitului pe venitul net anual impozabil

(1) Impozitul pe venitul net anual impozabil datorat este calculat de organul fiscal competent, pe baza declarației de venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil din anul fiscal respectiv....(subl. noastră).

Motivația petentului că impozitul pe venit în sumă de ... lei RON stabilit prin deciziile de impunere anuală contestate “este incorect, întrucât acesta rezultă prin aplicarea unei cote de impunere de 16%, care nu se aplică veniturilor din activități independente - respectiv veniturilor din activități desfășurate în baza contractelor de comision/mandat comercial-convenție civilă-, pentru care legea prevede expres o cotă de impunere derogatorie” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât art.43 și art.84 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, redat mai sus, prevede aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil.

În cuprinsul prezentei decizii prevederile art.52 și art.84 au fost subliniate pentru a evidenția (a nu se confunda) diferența dintre impozitul calculat și reținut în cursul anului 2005 prin stopaj la sursă de către S.C. X S.A. și S.C. X S.A.(... lei RON), reprezentând plăți anticipate pentru veniturile din activități independente - a căror impunere nu este finală (nu face excepție de la alin. 1 al articolului 43 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare), și impozitul pe venitul net anual datorat de petent (... lei RON) calculat de organul fiscal competent, pe baza declarațiilor de venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil din anul 2005 conform prevederilor art.84 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Următoarele motivații ale petentului :

- “ ... pentru veniturile realizate pe anul 2005, legea aplicabilă, respectiv Legea nr.571/2003, prevedea în mod expres cota derogatorie de 10% aplicabilă acestor venituri (art.50 alin.1 lit. d și art.50 alin.2 lit d)...”

- “ ... modificările aduse Legii nr.571/2003 prin Legea nr.343/2006, referitoare la aplicarea unei cote unice de impozitare de 16% indiferent de natura veniturilor realizate , nu pot fi aplicate retroactiv pentru anul 2005. Mai mult decât atât , modificările aduse Codului fiscal sunt interpretabile sub acest aspect, întrucât dispozițiile art.52 au rămas neabrogate, iar art.43 alin.2 prevede că fac excepție de la cota de impozit de 16%, cotele de impozit prevăzute expres pentru categoriile de venituri cuprinse în titlul III - Impozit pe venit...”

nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației deoarece în Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoane fizice române cu domiciliul în România pentru anul 2005 nr... și Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoane fizice române cu domiciliul în România pentru anul 2005 nr... Administrația Finanțelor Publice Tulcea nu a aplicat prevederile Legii nr.343/2006 (acestea se aplică de la data de 1 ianuarie 2007), ci au aplicat prevederile Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, modificată și completată cu O.U.G. nr.138/29.12.2004 (aplicabile conform art.3 din ordonanța de urgență de la data de 1 ianuarie 2005). În speță , așa cum arată și petenta în contestație, nu sunt aplicabile prevederile art.43 alin.(2) din Legea nr.571/2003 cu modificările aduse de Legea nr.343/2006, ci prevederile art.43 alin.(2) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, modificată și completată cu O.U.G. nr.138/29.12.2004 :

“...Art. 43

Cotele de impozitare

(1) Cota de impozit pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

a) activități independente;

... este de 16% aplicată asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din categoria respectivă.

(2) Fac excepție de la prevederile alin. (1) cotele de impozit prevăzute în categoriile de venituri din investiții și jocuri de noroc.” (sublin. noastră)

Din prevederile legale citate mai sus rezultă că organele fiscale au stabilit, în conformitate cu prevederile legale, în sarcina domnului X obligația de plată în sumă de ... lei (RON) reprezentând diferență de impozit anual stabilită în plus și urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Având în vedere cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 186, din OG 92/24.12.2003 R, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de domnul X împotriva Deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoane fizice române cu domiciliul în România pentru anul 2005 nr... și Deciziei de

impunere anuală pentru veniturile realizate de persoane fizice române cu domiciliul în România pentru anul 2005 nr... întocmite de Administrația Finanțelor Publice Tulcea prin care a fost stabilită obligația de plată în sumă de ... lei (RON) reprezentând diferență de impozit anual stabilită în plus.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV