

**DECIZIA nr. 901 din 16.12.2015**  
privind solutionarea contestatiei  
formulata de doamna X  
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 85605/22.10.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice, cu adresa nr. X/20.10.2015, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 85605/22.10.2015 asupra contestatiei formulata de contribuabila X, cu domiciliul in Bld. X nr. X, et. X, ap. X, sector 1, Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr. X/14.10.2015, completata cu adresele inregistrate la DGRFP Bucuresti cu nr. /30.10.2015 si nr. X/03.12.2015 il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014:

- nr. X/06.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de X lei;
- nr. X/06.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de X lei.

Deciziile de impunere anuala contestate, pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014, au fost comunicate si confirmate de primire la data de 13.10.2015.

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 doamna X.

I. Prin adresa inregistrata la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr. X/14.10.2015 completata cu adresele inregistrate la DGRFP Bucuresti sub nr. X/30.10.2015 respectiv nr. X/03.12.2015, contribuabila X a formulat contestatie impotriva Deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 emise sub nr. X/06.07.2015 si nr. X/06.07.2015 ce i-au fost comunicate prin posta si confirmate de primire la data de 13.10.2015, iar in sustinerea contestatiei invoca urmatoarele:

- din deciziile de impunere contestate, rezulta ca impozitul s-a calculat la castigul net anual rezultat din venitul brut care s-a diminuat cu cota forfetara de 25%, fara a fi avuta in vedere suma aferenta CASS platita in cursul anului 2014 care din punctul sau de vedere dupa cum intelege din textul legii ar fi trebuit dedusa din veniturile realizate;
- suma de X lei inscrisa in declaratia 230, suma depusa la BCR- Banca pentru locuinte, nu a produs efectul de diminuare a impozitului cu pana la X lei/an;

In concluzie, contribuabila solicita revizuirea deciziilor contestate invocand in sustinerea cauzei dispozitiile art. 64<sup>1</sup> alin. (2) si alin. (3) si art. 84 alin. (7<sup>1</sup>) din O.U.G. nr. 88/2013.

II. Prin Deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014, emise sub:

- nr. X/06.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de X lei, in baza art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si a declaratiei depusa de catre contribuabila, privind veniturile realizate pe anul 2014, inregistrate sub nr. X/20.05.2015;

- nr. X/06.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de X lei, in baza art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si a declaratiei depusa de catre contribuabila, privind veniturile realizate pe anul 2014, inregistrata sub nr. X/20.05.2015.

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

***Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a emis corect Deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2014 nr. X/06.07.2015 si nr. X/06.07.2015 in conditiile in care contributiile de asigurari sociale de sanatate datorate in cursul anului se deduc din veniturile realizate din categoria venituri in cedarea folosintei bunurilor, de organul fiscal competent la stabilirea obligatiilor fiscale anuale.***

**In fapt,** prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2014, inregistrata la organul fiscal sub nr. X/20.05.2015 contribuabila a declarat următoarele:

## **II. DATE PRIVIND VENITURILE REALIZATE, PE SURSE SI CATEGORII DE VENIT**

### **pct. A- Date privind activitatea desfasurata:**

1. Categoria de venituri: cedarea folosintei bunurilor
2. Determinarea venitului net: cote forfetare de cheltuieli
3. Forma de organizare: individual
5. Datele de identificare a bunului pentru care se cedeaza folosinta: X, X, ap.X, sector 1, Bucuresti;
6. documentul de autorizare/ contract de asociere/inchiriere nr. X/ 17.01.2007
8. Data inceperii activitatii 01.01.2014; data incetarii activitatii: 31.12.2014

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

1. venit brut = X lei;
2. cheltuieli deductibile = X lei;
- 2.1 contributii sociale obligatorii, potrivit legii = X lei;
3. Venit net = X lei.

## **II. 2. DATE PRIVIND VENITURILE REALIZATE, PE SURSE SI CATEGORII DE VENIT**

### **pct. A- Date privind activitatea desfasurata:**

1. Categoria de venituri: cedarea folosintei bunurilor
2. Determinarea venitului net: cote forfetare de cheltuieli
3. Forma de organizare: individual

5. Datele de identificare a bunului pentru care se cedează folosința: Ghermanesti/Tismana 4A;

6. documentul de autorizare/ contract de asociere/inchiriere nr. X /03.04.213

8. Data începerii activității 01.01.2014; data încetării activității: 31.12.2014

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

1. venit brut = X lei;
2. cheltuieli deductibile = X lei;
- 2.1 contribuții sociale obligatorii, potrivit legii = X lei;
3. Venit net = X lei.

În baza acestor declarații, Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice a stabilit, prin Deciziile de impunere anuale pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2014:

- nr. X/06.07.2015, un venit impozabil de X lei, un impozit pe venitul net anual impozabil în sumă de X lei și obligații privind plățile anticipate în sumă de X lei, rezultând o diferență de impozit anual de regularizat în plus în sumă de X lei;
- nr. X/06.07.2015, un venit impozabil de X lei, un impozit pe venitul net anual impozabil în sumă de X lei și obligații privind plățile anticipate în sumă de X lei, rezultând o diferență de impozit anual de regularizat în plus în sumă de X lei, fără a se avea în vedere **contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată, ce se deduce de organul fiscal din veniturile realizate pe fiecare sursă din categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor.**

**In drept**, referitor la veniturile din cedarea folosinței bunurilor Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal al României cu modificările și completările ulterioare prevede următoarele:

**“Art. 62** Stabilirea venitului net anual din cedarea folosinței bunurilor

(1<sup>1</sup>) În cazul veniturilor obținute din închirierea bunurilor mobile și imobile din patrimoniul personal, venitul brut se stabilește pe baza chiriei prevăzute în contractul încheiat între părți pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării chiriei.

(2) Venitul net din cedarea folosinței bunurilor se stabilește prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului brut.”

**“Art. 64<sup>1</sup>** Recalcularea venitului realizat din cedarea folosinței bunurilor

(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 IX<sup>2</sup> - «Contribuții sociale obligatorii».

(2) Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate prevăzute la titlul IX<sup>2</sup> - «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”.

Conform **pct. 139.1<sup>1</sup>** din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate potrivit titlului IX<sup>2</sup> - «Contribuții sociale obligatorii» se deduc de organul fiscal competent din

veniturile realizate pe fiecare sursă 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.

În cazul în care veniturile luate în calcul la stabilirea bazei anuale de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate depășesc plafonul corespunzător anului fiscal respectiv, stabilit potrivit prevederilor titlul IX<sup>2</sup> - «Contribuții sociale obligatorii» sunt deductibile sumele reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate alocate venitului corespunzător fiecărei surse, potrivit regulilor prevăzute în normele metodologice date în aplicarea prevederilor art. 296<sup>25</sup> din Codul fiscal.

Organul fiscal competent are obligația recalculării venitului net/bazei impozabile și determinării impozitului pe venit datorat”.

**“Art. 80 - (1)** Venitul net anual impozabil se stabilește pe fiecare sursă din categoriile de venituri menționate la art. 41 lit. a), c) și f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate.”

**”Art. 84 - (1)** Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra fiecăruia din următoarele:

- a) venitul net anual impozabil;
- b) câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise;
- c) câștigul net anual din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen.

**(4)** Procedura de aplicare a prevederilor alin. (1), (2) și (3) se stabilește prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare”.

Procedura privind calcularea bazei impozabile pentru veniturile realizate de persoanele fizice din cedarea folosinței bunurilor a fost aprobată prin Ordinul Președintelui ANAF 2203/2015 care prevede:

**“2.** Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate pentru anul fiscal se deduc de organul fiscal din veniturile realizate pe fiecare sursă 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.

**3.** Recalcularea venitului net/bazei impozabile se efectuează pentru următoarele tipuri de venit:

- a) venituri din închirieri și subînchirieri de bunuri mobile și imobile, precum și veniturile din arendare;
- b) venituri din cedarea folosinței bunurilor din derularea unui număr mai mare de 5 contracte de închiriere sau subînchiriere, calificate în categoria veniturilor din activități independente;
- c) venituri din închiriere în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, având o capacitate de cazare cuprinsă între 1 și 5 camere inclusiv, altele decât cele care constituie structuri de primire turistică. În categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor se cuprind și cele realizate de persoanele care, în cursul anului, depășesc numărul de 5 camere de închiriat”.

Prin OPANAF nr. 2319/2015 au fost aprobate formularul 630 "Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate" si formularul 632 "Decizia privind desfiintarea deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate".

*Conform prevederilor dispozitiilor legale sus invocate pentru contribuabili care realizeaza venituri din cedarea folosintei bunurilor, venitul impozabil se stabileste prin deducerea cotei forfetare de cheltuieli si a contributiilor de asigurari sociale de sanatate. Procedura de aplicare a deducerii contributiilor de asigurari sociale de sanatate se stabileste prin ordin al Presedintelui ANAF.*

*In vederea recalcularii venitului net si determinarii impozitului pe venit datorat organul fiscal stabileste obligatiile anuale de plata a CASS precum si incadrarea in plafonul maxim prevazut de art. 296<sup>22</sup> alin 2<sup>1</sup> si 2<sup>2</sup> din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.*

*Dupa stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate datorata aceasta se alocă corespunzător fiecărei surse, proporțional cu ponderea în baza anuala de calcul a bazelor de calcul anuale aferente fiecărei surse, în vederea acordării deducerii potrivit prevederilor titlului III – Impozit pe venit.*

Din documentele existente la dosarul cauzei se constata urmatoarele:

Urmarea declaratiilor privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014 depuse de contribuabila si inregistrata la organul fiscal sub nr. X/20.05.2015 si nr. X/20.05.2015 Administratia Sector 1 a Finantelor Publice emite urmatoarele decizii de impunere anuala aferente anului 2014:

- nr. X/06.07.2015, un impozit pe venitul net anual impozabil in suma de X lei si obligatii privind platile anticipate in suma de X lei, rezultand o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de X lei;

- nr. X/06.07.2015, un impozit pe venitul net anual impozabil in suma de X lei si obligatii privind platile anticipate in suma de X lei, rezultand o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de X lei.

Organul fiscal nu a analizat incadrarea in plafonul maxim prevazut de art. 296<sup>22</sup> alin. 2<sup>1</sup> si alin. 2<sup>2</sup> din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pentru contribuabila X si nici nu a acordat deducerea CASS din venitul net in vederea stabilirii impozitului pe venit datorat.

Cu privire la, invocarea contestatarei asupra destinarii sumei reprezentand pana la 2% din impozitul datorat pe venitul castigat net anual impozabil declarat conform declaratiei 230, sunt incidente dispozitiile art. 84 alin. (2) si alin. (3) Cod fiscal care prevede:

Art. 84 Stabilirea și plata impozitului anual datorat

(...)

(2) Contribuabilii pot dispune asupra destinației unei sume, reprezentând până la 2% din impozitul datorat pe venitul net anual impozabil, câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise, câștigul net anual din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen, pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii, unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii.

**(3) Organul fiscal competent are obligația calculării, reținerii și virării sumei reprezentând până la 2% din impozitul datorat pe:**

- a) venitul net anual impozabil;
- b) câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise;
- c) câștigul net anual din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen.

Fata de cadrul legal mentionat anterior si de documentele existente la dosarul contestatiei se constata ca Deciziile de impunere anuala au fost emise fara aplicarea prevederilor Ordinului Presedintelui ANAF nr. 2203/2015 si nr. 2319/2015 iar stabilirea diferentelor de impozit anual de regularizat s-a realizat fara a se avea in vedere **acordarea deductibilitatilor contributiilor de asigurari sociale de sanatate** de catre organul fiscal.

Prin urmare, se vor aplica prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

*“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”*

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din instructiunile de aplicare ale art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala;

*"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.*

Tinand seama de cele mentionate Administratia Sector 1 a Finantelor Publice va proceda la stabilirea contributiilor de asigurari sociale de sanatate datorate anual si la determinarea venitului impozabil prin deducerea CASS si implicit la stabilirea impozitului pe venit anual datorat de contribuabila, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile contestatarei precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 139.1<sup>1</sup> 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, 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, pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 11.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014:

## DECIDE

Desfiinteaza **Deciziile de impunere anuala** pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 **nr. X/06.07.2015** si **nr. X/06.07.2015** urmand ca Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sa reanalizeze situatia fiscala a doamnei **X**, tinand cont de dispozitiile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie.

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.