

DECIZIA

Nr. /

privind soluționarea contestației
format de **X**
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad
sub nr./**30.06.2009**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad cu adresa nr. .../.../30.06.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./30.06.2009 asupra contestației formulate de

X

cu domiciliul în, jud. Arad

înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr. .../25.06.2009 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./30.06.2009.

D-na. X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. ... emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad în data de 21.05.2009 și solicită anularea acesteia pentru suma de lei.

Contestația a fost semnată de petentă, d-na X, așa cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinita procedura de forma s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Petenta a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere pentru plăți anticipate nr. emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad în data de 21.05.2009, solicitând anularea acesteia pentru suma totală de lei reprezentând diferența de plăți anticipate, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- activității de intermediere în tranzacții imobiliare nu-i sunt incidente prevederile art. 46 din Codul fiscal deoarece „veniturile obținute nu sunt rezultat al unor fapte de comerț, nu reprezintă o profesie liberală și nu sunt nici consecința vreunui drept de proprietate intelectuală”, activitatea de intermediere în tranzacții imobiliare fiind conformă cu dispozițiile art. 41 lit. i) și art. 78 alin. (2) din Codul fiscal;

- concluzionează faptul că veniturile din activitatea de intermediere în tranzacții imobiliare nu cad sub incidența prevederilor impozitului pe venituri din activități independente, fiind incluse în categoria „altor venituri”, astfel că este evident faptul că „acestea nu sunt supuse obligației de plată anticipată cu titlu de impozit pe venit”;

- arată că dispozițiile art. 82 alin. (1) din Cdul fiscal sunt de strictă interpretare și pe cale de consecință „nu poate fi extins prin analogie și la alte categorii de impozit pe venit, cum este cazul bazei de impozitare ce formează obiectul prezentei decizii”;

- subliniază faptul că în condițiile recesiunii pieței imobiliare, decizia de impunere atacată îi cauzează prejudicii imposibil de reparat, astfel încât solicită admiterea contestației.

II. În baza art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și urmare „Declarației privind veniturile realizate pe anul 2008” înregistrată de petentă la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr./15.05.2009, organele fiscale au emis în data de 21.05.2009 Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. la nivelul veniturilor realizate în anul fiscal 2008 pe baza Autorizației nr. din data de 05.06.2007 emisă de Primăria Arad.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile dispozițiilor legale aplicabile în speță, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă suma delei reprezentând diferența dintre plățile anticipate la venitul net estimat de 302.530 lei căruia îi revin plăți anticipate cu titlu de impozit delei și plățile anticipate cu titlu de impozit stabilite la impunerea precedentă în sumă de 800 lei, a fost corect stabilită de către organul fiscal.

Cauza supusă soluționării este dacă petenta *datorează plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009*, în condițiile în care aceasta obține venituri din activități de intermediere în tranzacții imobiliare (cod CAEN) și având în vedere „Declarația privind veniturile realizate pe anul 2008” înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr./15.05.2009, depusă de petentă.

În fapt, în baza Autorizației nr. din data de 05.06.2007 emisă de Primăria Arad, petenta a desfășurat activități de intermediere în tranzacții imobiliare.

La data de 15.05.2009 petenta depune „Declarația privind veniturile realizate pe anul 2008” înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr., în care declară că a obținut un venit net de lei.

Urmare „Declarației privind veniturile realizate pe anul 2008”, organele fiscale au emis în data de 21.05.2009 Decizia de impunere anuală pentru

veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2008 nr. în care s-a stabilit o diferență de impozit pe venitul net anual impozabil datorat în sumă de lei și Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. la nivelul veniturilor realizate în anul fiscal 2008.

În drept, cauzei îi sunt incidente dispozițiile referitoare la stabilirea plăților anticipate de impozit, prevăzute la art.82 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicat, potrivit căroră:

„Stabilirea plăților anticipate de impozit

ART. 82

(1) *Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole 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 venitului 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. Pentru declarațiile de venit estimativ depuse în luna decembrie nu se mai stabilesc plăți anticipate, venitul net aferent perioadei până la sfârșitul anului urmând să fie supus impozitării, pe baza deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat. Plățile anticipate pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendă, se stabilesc de organul fiscal astfel:*

a) *pe baza contractului încheiat între părți; sau*

b) *pe baza veniturilor determinate potrivit datelor din contabilitatea în partidă simplă, potrivit opțiunii. În cazul în care, potrivit clauzelor contractuale, venitul din cedarea folosinței bunurilor reprezintă echivalentul în lei al unei sume în valută, determinarea venitului anual estimat se efectuează pe baza cursului de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ziua precedentă celei în care se efectuează impunerea.*

(3) *Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, cu excepția impozitului pe veniturile din arendare, (...).*

(4) *Termenele și procedura de emitere a deciziilor de plăți anticipate vor fi stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.*

(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).”

HOTĂRÂRE nr. 44 din 22 ianuarie 2004 (*actualizată*) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“ *Definirea veniturilor din activitati independente*

Art. 46. - (1) Veniturile din activitati independente cuprind **veniturile comerciale**, veniturile din profesii libere si veniturile din drepturi de proprietate intelectuala, realizate in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, inclusiv din activitati adiacente.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comert ale contribuabililor, din prestari de servicii, altele decat cele prevazute la alin. (3), precum si din practicarea unei meserii.

(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obtinute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament in valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfasurate in mod independent, in conditiile legii.

(4) Veniturile din valorificarea sub orice forma a drepturilor de proprietate intelectuala provin din brevete de inventie, desene si modele, mostre, marci de fabrica si de comert, procedee tehnice, know-how, din drepturi de autor si drepturi conexe dreptului de autor si altele asemenea.

Norme metodologice:

18. Se supun impozitului pe veniturile din activitati independente **persoanele fizice care realizeaza aceste venituri in mod individual sau asociate pe baza unui contract de asociere incheiat in vederea desfasurarii de activitati in scopul obtinerii de venit, asociere care se realizeaza potrivit dispozitiilor legale si care nu da nastere unei persoane juridice.**

19. Exercitarea unei activitati independente presupune desfasurarea acesteia in mod obisnuit, pe cont propriu si urmarind un scop lucrativ. Printre criteriile care definesc preponderent existenta unei activitati independente sunt: libera alegere a desfasurarii activitatii, a programului de lucru si a locului de desfasurare a activitatii; riscul pe care si-l asuma intreprinzatorul; activitatea se desfasoara pentru mai multi clienti; activitatea se poate desfasura nu numai direct, ci si cu personalul angajat de intreprinzator in conditiile legii.

20. Persoanele fizice nerezidente sunt supuse impozitarii in Romania pentru veniturile obtinute din desfasurarea in Romania, potrivit legii, a unei activitati independente, printr-un sediu permanent.

21. Sunt considerate venituri comerciale veniturile realizate din fapte de comert de catre persoane fizice sau asocieri fara personalitate juridica, din prestari de servicii, altele decat cele realizate din profesii libere, precum si

cele obtinute din practicarea unei meserii.

Principalele activitati care constituie fapte de comert sunt:

- activitati de productie;
- activitati de cumparare efectuate in scopul revanzarii;
- organizarea de spectacole culturale, sportive, distractive si altele asemenea;

- **activitati al caror scop este facilitarea incheierii de tranzactii comerciale printr-un intermediar**, cum ar fi: contract de comision, de mandat, de reprezentare, de agent de asigurare si alte asemenea contracte incheiate in conformitate cu prevederile Codului comercial, indiferent de perioada pentru care a fost incheiat contractul;

- vanzarea in regim de consignatie a bunurilor cumparate in scopul revanzarii sau produse pentru a fi comercializate;

- activitati de editare, imprimerie, multiplicare, indiferent de tehnica folosita, si altele asemenea;

- transport de bunuri si de persoane; - alte fapte de comert definite in Codul comercial.

21¹. Incepand cu 1 ianuarie 2007 sunt venituri comerciale, veniturile obtinute din activitatii desfasurate in cadrul fermei familiale cu caracter comercial, altele decat cele care se incadreaza in prevederile art. 42 lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Începând cu 1 ianuarie 2009 sunt venituri comerciale veniturile obținute din activități desfășurate în cadrul fermei familiale cu caracter comercial, altele decât cele care se încadrează în prevederile art. 42 lit. k) din Codul fiscal, precum și cele care sunt impozitate potrivit prevederilor art. 74 din Codul fiscal.

(...)"

În raport de prevederile legale prezentate mai sus, se reține că, plățile anticipate pentru veniturile din activități independente de natura veniturilor comerciale obținute de petenta x din activități de intermediere în tranzacții imobiliare, se stabilesc de către organul fiscal pe baza venitului anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat pentru anul curent **sau** venitului net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, după caz.

În situația petentei x, s-a reținut că organele fiscale au emis Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. din 21.05.2009 luând ca bază de calcul venitul anual declarat de petentă pentru anul 2008 în „Declarația privind veniturile realizate pe anul 2008”, înregistrată de petentă la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr./15.05.2009.

Referitor la **susținerile petentei că activitatea de intermediere în tranzacții imobiliare generează venituri impozabile conform art. 41 lit. i) și art. 78 alin. 2 din Codul fiscal**, arătăm următoarele:

Articolele la care petenta face referire sunt citate mai jos, astfel:

„ Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit

ART. 41

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

(...)

i) venituri din alte surse, definite conform art. 78.

Definirea veniturilor din alte surse

ART. 78

(1) În această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri:

a) prime de asigurări suportate de o persoană fizică independentă sau de orice altă entitate, în cadrul unei activități pentru o persoană fizică în legătură cu care suportatorul nu are o relație generatoare de venituri din salarii, potrivit cap. III din prezentul titlu;

b) câștiguri primite de la societățile de asigurări, ca urmare a contractului de asigurare încheiat între părți cu ocazia tragerilor de amortizare;

c) venituri primite de persoanele fizice pensionari, sub forma diferențelor de preț pentru anumite bunuri, servicii și alte drepturi, foști salariați, potrivit clauzelor contractului de muncă sau în baza unor legi speciale;

d) venituri primite de persoanele fizice reprezentând onorarii din activitatea de arbitraj comercial.

e) venituri primite de persoanele fizice din activități desfășurate pe baza contractelor/convențiilor civile, încheiate potrivit Codului civil, altele decât cele care sunt impozitate conform cap. II și conform opțiunii exercitate de către contribuabil. Opțiunea de impunere a venitului brut se exercită în scris, în momentul încheierii fiecărei/fiecărui convenții/contract civil și este aplicabilă veniturilor realizate ca urmare a activității desfășurate pe baza acestei/acestui convenții/contract.

(2) Venituri din alte surse sunt **orice venituri identificate ca fiind impozabile**, care **nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a)-h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu, precum și cele enumerate prin normele metodologice** elaborate în aplicarea prezentului articol.”

Sușinerile petentei privind faptul că activitatea de intermediere în tranzacții imobiliare generează venituri impozabile conform art. 41 lit. i) și art. 78 alin. 2 din Codul fiscal, nu pot fi luate în considerare în condițiile în care alin. (2) al art. 78 condiționează veniturile „din alte surse” ca fiind acele venituri care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a) – h), respectiv:

a) venituri din activități independente, definite conform art. 46;

b) venituri din salarii, definite conform art. 55;

c) venituri din cedarea folosinței bunurilor, definite conform art. 61;

d) venituri din investiții, definite conform art. 65;

e) venituri din pensii, definite conform art. 68;

f) venituri din activități agricole, definite conform art. 71;
g) venituri din premii și din jocuri de noroc, definite conform art. 75;
h) venituri din transferul proprietăților imobiliare, definite conform art. 77¹, ori în cauza supusă soluționării activitatea de intermediere în tranzacții imobiliare generează venituri din activități independente, legiuitorul, din preocupare pentru rigoare, dispunând prin HG nr. 44/2004 la pct. 21 că „*Sunt considerate venituri comerciale veniturile realizate din fapte de comert de catre persoane fizice sau asocieri fara personalitate juridica, din prestari de servicii, altele decat cele realizate din profesii libere, precum si cele obtinute din practicarea unei meserii.*”

Principalele activitati care constituie fapte de comert sunt:

(...)

- **activități al căror scop este facilitarea încheierii de tranzacții comerciale printr-un intermediar**, cum ar fi: contract de comision, de mandat, de reprezentare, de agent de asigurare și alte asemenea contracte încheiate în conformitate cu prevederile Codului comercial, indiferent de perioada pentru care a fost încheiat contractul;”, astfel încât a accepta raționamentul petentei ar însemna ignorarea normelor imperative aplicabile în speță.

Referitor la afirmațiile petentei că „normele de impunere sunt de strictă interpretare, situație în care textul normativ sus-indicat nu poate fi extins prin analogie și la alte categorii de impozit pe venit, cum este cazul bazei de impozitare ce formează obiectul prezentei decizii”, includerea de către petentă a veniturilor obținute din activitatea de intermediere în cadrul „altor venituri” fiind făcută cu ignorarea pct. 21 din HG nr. 44/2004, astfel încât Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad apreciază că nu se poate reține nelegalitatea prevederilor pct. 21 întrucât respectivul text explicitează conținutul art. 46 din Codul fiscal, fără a altera, în sensul modificării sau adăugării la textul de lege, în aplicarea căruia a fost emis, fiind totodată în concordanță cu prevederile Codului comercial.

Din analiza stării de fapt, vis-a-vis de normele legale incidente în cauză, rezultă că în mod corect petenta a depus „Declarația privind veniturile realizate pe anul 2008”, înregistrată de petentă la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr. 2347/15.05.2009, în conformitate cu dispozițiile art. 83 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv:

„*Declaratia privind venitul realizat*

Art. 83

(1) Contribuabilii care realizeaza, individual sau intr-o forma de asociere, venituri din activitati independente, venituri din cedarea folosintei bunurilor, venituri din activitati agricole determinate in sistem real au obligatia de a depune o declaratie privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, pana la data de 15 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a venitului. (...)”

petenta în mod corect și legal apreciind că nu se încadrează la alin. 3 al aceluiași articole, respectiv

„Nu se depun declaratii privind venitul realizat, pentru urmatoarele categorii de venituri:

a) venituri nete determinate pe baza de norme de venit, cu exceptia contribuabililor care au depus declaratii de venit estimativ in luna decembrie si pentru care nu s-au stabilit plati anticipate, conform legii;

b) venituri sub forma de salarii si venituri asimilate salariilor, pentru care informatiile sunt cuprinse in fisele fiscale, care au regim de declaratii de impozite si taxe sau declaratii lunare, depuse de contribuabilii prevazuti la art. 60;

c) venituri din investitii, cu exceptia celor prevazute la alin. (2), precum si venituri din premii si din jocuri de noroc, a caror impunere este finala;

d) venituri din pensii;

e) venituri din activitati agricole a caror impunere este finala, potrivit prevederilor art. 74 alin. (4);

f) venituri din transferul proprietatilor imobiliare;

g) venituri din alte surse.”

Pe cale de consecință, văzând dispozițiile legale aplicabile în speță, rezultă că activitatea de intermediere în tranzacții imobiliare este inclusă în prevederile art. 46 din Codul fiscal, explicat prin pct. 21 din HG nr. 44/2004, susținerea petentei că „veniturile obținute nu sunt rezultat al unor fapte de comerț” neavând suport legal, în condițiile în care intermedierea este un fapt de comerț, veniturile obținute de petentă sin activitatea de intermediere în tranzacții imobiliare fiind de natura veniturilor comerciale ca și componentă a veniturilor din activități independente, motiv pentru care d-na X are obligația efectuării plăților anticipate cu titlu de impozit, în condițiile legii.

Se reține totodată că emiterea Deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. de către Administrația Finantelor Publice a municipiului Arad în data de 21.05.2009 în baza art. 82 din Legea nr. 571/2003 nu s-a făcut prin extinderea „textului legal prin analogie și la alte categorii de venit”, în mod evident activitatea de intermediere în tranzacții imobiliare neputând fi calificabilă drept „alte venituri”, motive pentru care contestația formulată de petentă urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 46, art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 21 din HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se

DECIDE

Respingerea contestației formulate de X cu domiciliul în, jud. Arad,

împotriva Deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. emisă de Administrația Finantelor Publice a municipiului Arad în data de 21.05.2009, pentru suma de lei, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director Coordonator,

.....