

DECIZIA nr. 286 din 19.10.2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
domnul X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata cu adresele nr. x si nr. x, inregistrate sub nr. x si nr. x, de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia domnului X cu domiciliul in Bucuresti, Calea x, nr. x sector x.

Obiectul contestatiei remisa prin posta la data de x si inregistrata la organele fiscale teritoriale sub nr. x, il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2008 nr. x, comunicata prin posta in data de x, prin care s-a stabilit un impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, 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 a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Organele fiscale ale Administratiei Finantelor Publice sector x au emis contribuabilului X decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2008 nr. x din care rezulta un impozit pe venitul net anual impozabil in suma de x lei si o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de x lei.

II. Domnul X contesta impozitul stabilit prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2008 nr. x, emisa de Administratia Finantelor Publice sector x privind suma de x lei, privind diferenta de impozit pe venit de plata pentru anul 2008, deoarece pentru anul 2008 conform deciziei mentionate s-a stabilit cu titlu de impozit suma de x lei avandu-se in vedere un venit net impozabil in suma de x lei, precum si plati anticipate in suma de x lei.

Contestatarul sustine ca la emiterea deciziei de impunere pe anul 2008 nu s-a tinut cont de deducerea forfetara de 40 % conform art. 50 pct. 1 din Codul fiscal care se aplica veniturilor din drepturi de autor, cota de 16 % aplicandu-se intregului venit si nu asupra venitului net.

In consecinta, aceasta solicita anularea Decizia de impunere pentru anul 2008 nr. x, precum si suspendarea executarii deciziei de impunere pe anul 2008 pana la solutionarea contestatiei.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatoarului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

3.1. Referitor la decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2008 nr. x.

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta asupra contestatiei, in conditiile in care informatiile existente in evidenta organului fiscal nu sunt de natura sa clarifice complet si clar situatia contribuabilului.

In fapt, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au emis contribuabilului X decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2008 nr. x din x, din care rezulta urmatoarele:

- venit net/pierdere din profesii libere x lei;
- venit net anual impozabil x lei;
- impozit pe venitul net anual datorat x lei;
- obligatii stabilite privind platile anticipate x lei;
- diferente de impozit anual stabilite in plus x lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca domnul X a depus declaratia de venit global pe anul 2008 nr. x, prin care a declarat ca a realizat un venit net din venituri din valorificarea drepturilor de proprietate intelectuala in suma de x lei.

Din adeverinta nr. x rezulta ca domnul X a incasat de la Centrul x), drepturi conexe, conform legii nr. 8/1998 privind drepturile de autor si drepturile conexe in suma de x lei din care s-a retinut cota de administrare in suma de x lei.

De asemenea, prin adeverinta nr. x Uniunea x), confirma ca in anul 2008, s-au repartizat domnului X urmatoarele sume brute ca drepturi patrimoniale de autor:

- venit brut x lei
- impozit, cota 10 % x lei
- comision de administrativ retinut, 15 % x lei
- baza impozabila (venit net) x lei

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel cum au fost in vigoare pentru anul fiscal 2008 si Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 preved urmatoarele cu privire la cauza:

“Art. 43. - (1) Cota de impozit pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

a) activitati independente;

- b) salarii;
- c) cedarea folosintei bunurilor;
- d) pensii;
- e) activitati agricole;
- f) premii;
- g) alte surse

este de 16% aplicata asupra venitului impozabil corespunzator fiecarei surse din categoria respectiva. “

"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.

(...)

(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**".

“**Art. 50 - (1)** Venitul net din drepturile de proprietate intelectuală se stabilește prin scăderea din venitul brut a următoarelor cheltuieli:

- a) o cheltuială deductibilă egală cu 40% din venitul brut;
- b) contribuțiile sociale obligatorii plătite.

(3) În cazul exploataării de către moștenitori a drepturilor de proprietate intelectuală, precum și în cazul remunerației reprezentând dreptul de suită și al remunerației compensatorii pentru copia privată, venitul net se determină prin scăderea din venitul brut a sumelor ce revin organismelor de gestiune colectivă sau altor plătitori de asemenea venituri, potrivit legii, fără aplicarea cotei forfetare de cheltuieli prevăzute la alin. (1) și (2)”.

Norme metodologice:

“**50.** În următoarele situații venitul net din drepturi de proprietate intelectuală se determină ca diferență între venitul brut și comisionul convenit organismelor de gestiune colectivă sau altor plătitori care, conform legii, au atribuții de colectare și de repartizare a veniturilor între titularii de drepturi:

- venituri din drepturi de proprietate intelectuală transmise prin succesiune;
- venituri din exercitarea dreptului de suită;
- venituri reprezentând remunerația compensatorie pentru copia privată.

CAPITOLUL X - Venitul net anual impozabil

Stabilirea venitului net anual impozabil

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.

Norme metodologice:

“**153. Venitul net anual se determină pe fiecare sursă**, din următoarele categorii:

- a) venituri din activități independente;
- b) venituri din cedarea folosinței bunurilor;
- c) venituri din activități agricole.

154. Venitul impozabil ce se realizează într-o fracțiune de an sau în perioade diferite, ce reprezintă fracțiuni ale aceluiași an, se consideră venit anual impozabil.

155. Impozitul pe venitul anual impozabil se calculează pentru veniturile din România și/sau din străinătate.

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.

Dacă pierderile fiscale reportate aferente unei surse sunt mai mari decât venitul net anual al sursei respective, rezultatul reprezintă pierdere de reportat.

157. Rezultatul negativ dintre venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, înregistrate pentru fiecare sursă de venit din categoriile de venituri, reprezintă pierdere fiscală pentru acea sursă de venit”.

“Art. 83. - "Contribuabilii care realizează, individual sau într-o forma de asociere, venituri din activități independente, (...) au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la

data de 15 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a venitului. **Declaratia privind venitul realizat se completeaza pentru fiecare sursa si categorie de venit.** Pentru veniturile realizate într-o forma de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierdere distribuita din asociere."

"Art. 84. - (1) Impozitul pe venitul net anual impozabil datorat este calculat de organul fiscal competent, pe baza declaratiei de venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil din anul fiscal respectiv."

(5) Organul fiscal stabileste impozitul anual datorat si emite o decizie de impunere, în intervalul si în forma stabilite prin ordin al ministrului finantelor publice".

Ordinul Preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 1815/2008 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in vigoare de la 01.01.2008 prevede:

Art. 1. - (1) Se aprobă modelul şi conţinutul următoarelor formulare, prevăzute în anexa nr. 1:

a) 200 "Declaraţie privind veniturile realizate", cod 14.13.01.13;

b) 250 "Decizie de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice", cod 14.13.02.13/a.

(2) Formularul prevăzut la art. 1 alin. (1) lit. a) se completează şi se depune conform instrucţiunilor prevăzute în anexa nr. 2.

(3) Persoanele fizice care au realizat venituri din cedarea folosinţei bunurilor, calificate în categoria venituri din activităţi independente conform legii, declară venitul net realizat potrivit regulilor prevăzute pentru veniturile din activităţi independente pentru care venitul net se stabileşte în sistem real.

(4) Formularele prevăzute la alin. (1) se utilizează pentru definitivarea impozitului anual aferent veniturilor realizate începând cu 1 ianuarie 2008.

Art. 2. - Caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, de utilizare şi de păstrare a formularelor prevăzute la art. 1 alin. (1) sunt stabilite în anexa nr. 3.

Art. 3. - *Până la data de 15 septembrie a anului următor celui pentru care se face impunerea, organul fiscal **competent emite deciziile de impunere anuală pe baza datelor din declaraţiile privind veniturile realizate şi a celorlalte informaţii aflate la dispoziţia sa.***

Potrivit pct. 2.5. din Ordinul nr. 1815/2008 Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice", cod 14.13.02.13/a:

"Se utilizează la calculul impozitului pe venitul net anual impozabil din activităţi independente, din cedarea folosinţei bunurilor, din activităţi agricole, al impozitului datorat pe câştigul net anual din transferul titlurilor de valoare/din operaţiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, pe fiecare sursa de venit, şi la stabilirea diferenţelor de impozit anual de regularizat stabilite în plus/în minus.

Fata de cele prezentate se retine ca organul fiscal stabileste impozitul pe venitul anual impozabil datorat de contribuabili in baza declaratiilor de venit depuse de acestia prin aplicarea cotei de 16% la venitul net anual impozabil. Stabilirea impozitului anual de regularizat in plus sau in minus se face prin deducerea din impozitul pe venitul net anual impozabil datorat a platilor anticipate.

Din decizia de impunere anuala, contestata de contribuabil, rezulta ca organul fiscal a stabilit un **venit net impozabil din profesii libere in suma de x** lei care nu corespunde cu categoria de venit declarata de domnul **X** prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2008, inregistrata la organul fiscal sub nr. x, prin care a

declarat ca a realizat un venit net din **venituri din valorificarea drepturilor de proprietate intelectuala in suma de x lei.**

Impozitul pe venit s-a calculat prin aplicarea cotei de 16 % asupra venitului net anual impozabil in suma de x lei rezultand un impozit anual datorat in suma de x lei, din care au fost deduse platile anticipate (sumele retinute de platitor in suma de x lei) rezultand un impozit anual de regularizat stabilit in plus in suma de x lei (x lei- x lei).

Prin adresa nr. xs-a comunicat Administratiei Finantelor Publice sector x ca "Desi prin declaratia de venit global pentru anul 2008, transmisa prin posta si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector x contribuabilul **declara ca a realizat un venit net din drepturi de proprietate intelectuala in suma de x lei, in decizia de imunere nr. x se mentioneaza ca realizat un venit net din profesii libere in suma de x lei, iar in referatul cu propuneri privind solutionarea contestatiei nu se face nicio precizare cu motivele pentru care aceste venituri au fost incadrate la venituri din profesii libere si nici nu se anexeaza niciun document, respectiv declaratia "205" depusa de Centrul x pentru a se putea verifica la ce categorie de venituri au fost declarate de catre platitorul venitului",** prin adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, acesta se rezuma doar la faptul ca propune desfiintarea deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2008 nr. x, pe motivul incadrarii eronate a veniturilor la profesii libere.

De asemenea, in adresa se mentioneaza ca x), cod fiscal – x are sediul in sectorul 1, fapt pentru care nu poate pune la dispozitie declaratia 205, anexand la aceasta in copie extrasul din baza de date a Administratiei Finantelor Publice sector x

Se retine ca venitul net din drepturi de proprietate intelectuala se determina ca diferenta între venitul brut și **comisionul cuvenit organismelor de gestiune colectivă** sau altor plătitori care, conform legii, au atribuții de colectare și de repartizare a veniturilor între titularii de drepturi **numai in situatia in care contribuabilul obtine venituri din drepturi de proprietate intelectuala transmise prin succesiune, venituri din exercitarea dreptului de suitea si venituri reprezentand remuneratia compensatorie pentru copia privata**, asa cum prevede in mod expres art. 50 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si pct. 50 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004.

Or, din adeverinta nr. x emisa de Centrul x, si din adeverinta nr. x emisa de Uniunea x rezulta ca domnul X a obtinut in cursul anului 2008 venituri reprezentand drepturi conexe si drepturi de autor, si pe cale de consecinta sunt aplicabile dispozitiile art. 50 alin (1) din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care prevad ca "**Venitul net din drepturile de proprietate intelectuala se stabileste prin scaderea din venitul brut a urmatoarelor cheltuieli:**

a) o cheltuială deductibilă egală cu 40% din venitul brut"

b) contribuțiile sociale obligatorii plătite".

si numai in cazul exploatarii de către moștenitori a drepturilor de proprietate intelectuala, precum și în cazul remuneratiei reprezentand dreptul de suitea și al remuneratiei compensatorii pentru copia privata, venitul net se determina prin scaderea din venitul brut a sumelor ce revin **organismelor de gestiune colectivă sau altor plătitori de asemenea venituri, potrivit legii, fără aplicarea cotei forfetare de cheltuieli prevăzute la alin. (1) și (2)".**

In virtutea rolului activ, potrivit art.7 alin. (3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **organul fiscal are obligatia sa examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum si sa îndrume contribuabilii pentru depunerea**

declaratiiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.

Prin urmare, intrucat exista neconcordante intre datele rezultate din documentele depuse de contribuabil si informatiile existente in baza de date a organului fiscal, si avand in vedere si referatul cu propuneri privind solutionarea contestatiei nr. x, Decizia de impunere anuala pe anul 2008, emisa sub. nr. x, prin care s-a stabilit in plus o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, se va desfiinta, în baza **art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede:

"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. 12.6, pct. 12.7 si pct.12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare."

12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. 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 desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii. "

Tinand seama de cele sus mentionate se remite cauza Administratiei Finantelor Publice Sector x in vederea reanalizarii situatiei fiscale a **contribuabilului** solicitand, daca este cazul, si alte documente atat contribuabilului **cat si platitorului de venit**, pentru a determina in mod corect situatia fiscala a **domnului X**.

3.2. Referitor la cererea de suspendare a executarii actului atacat cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B. se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care suspendarea executarii actului administrativ fiscal nu intra in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2008 nr. x, emisa de Administratiei Finantelor Publice Sector x s-a stabilit un impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei.

Contestatia domnului X vizeaza si suspendarea executarii deciziei contestate pana la solutionarea contestatiei.

In drept, referitor la **suspendarea executarii actului administrativ fiscal**, sunt incidente prevederile art.215 alin. (1) si alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cautiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cautiune de până la 2.000 lei."

Totodată, dispozițiile art.14 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ stipulează:

*"(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în condițiile art.7, a autorității publice care a emis actul, **persoana vatămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ până la pronunțarea instanței de fond.***

(2) Instanța va rezolva cererea de suspendare, de urgență, cu citirea părților."

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, solicitarea contribuabilului de suspendare a executării actului atacat intra sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Serviciul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, competența revenind instanțelor judecătorești, conform legii.

Prin urmare, contestația domnului X, va fi respinsă ca inadmisibilă pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 7 alin. (3), art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. (a), art. 215 și art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.46 alin.(1), art.52, art. 83 și art. 84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 50 și pct. 153 -157 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 1815/2008 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct.12.6, pct. 12.7 și pct. 12.8 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art.14 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ

DECIDE:

1. Desființează decizia impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2008 nr. x, emisă de Administrația Finanelor Publice sector x, prin care s-a stabilit în plus o diferență de impozit anual de regularizat în plus în suma de x lei, în sarcina contribuabilului X, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului ținând cont de prevederile legale precum și de cele reținute prin prezenta decizie.

2. Respinge ca inadmisibilă solicitarea contribuabilului privind suspendarea executării silite a actului administrativ fiscal, în speta a Deciziei nr. x.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată potrivit legii, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.