

DECIZIA nr.111/15.02.2013
privind solutionarea contestatiei formulata de **contribuabilul X**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x/05.12.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice sector 1, prin adresa nr. x/03.12.2012, inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. x/05.12.2012, asupra contestatiei formulata de contribuabilul **X**, cu domiciliul in Bucuresti, sos. NT nr. , bl. , sc., et. , ap. , sector 1.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 1 sub nr. x/06.11.2012, completata cu adresa inregistrata la organul fiscal sub nr. x/26.11.2012, il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2011 nr. x/26.09.2012, comunicata la data de 11.10.2012, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de **y lei**.

Constatand ca, in speta, sunt indeplinite dispozitiile 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 a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabilul **X**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, domnul **X** invoca faptul ca la stabilirea impozitului de plata prin Decizia de impunere anuala nr. x/26.09.2012 pentru veniturile declarate prin declaratia 200 nr. x/2012 si realizate in baza contractului nr. 1/2010 incheiat cu SC SP RO SRL nu s-a tinut cont de impozitul de 10% platit anticipat si retinut la sursa de platitorul de venit, asa cum este prevazut la pct. 5.3 din contract si evidentiat in extrasele de cont din 22.02.2011, 01.04.2011, 20.04.2011, 30.06.2011 si cum reiese din adresa SC SP RO SRL privind platile efective dupa retinerea la sursa de 10%.

Spre exemplificare arata ca plata de lei din 01.04.2011 s-a facut dupa retinerea la sursa de 10%, adica lei.

In consecinta, contestatarul solicita recalcularea impozitului datorat pentru veniturile realizate in anul 2011.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2011, emisa sub nr. x/26.09.2012 Administratia Finantelor Publice sector 1 a stabilit in sarcina contribuabilului o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de y lei, in baza art. 84 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2011 inregistrata sub nr. x/03.05.2012.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca organul de impunere a emis corect Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2010 nr. x/26.09.2012, in conditiile in care nu a intreprins toate demersurile in vederea impunerii corecte a contribuabilului

In fapt, prin Declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2011, inregistrata la organul fiscal sub nr. x/03.05.2012, contribuabilul X declara ca a obtinut venituri in baza unui contract de comision, astfel:

- venit brut	=	lei
- cheltuieli deductibile	=	lei
- venit net aferent activitatilor		
cu regim de retinere la sursa a impozitului	=	lei.

In baza Declaratiei privind veniturile realizate din Romania pe anul 2011, inregistrata la organul fiscal sub nr. x/03.05.2012, organul fiscal a emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2011 nr. x/26.09.2012 din care rezulta urmatoarele:

1. venit/castig net anual	lei
4. venit/castig net anual impozabil	lei
5. impozit pe venitul/castigul net anual impozabil datorat	y lei
6. suma de virat entitatii nonprofit	lei
8. obligatii privind platile anticipate	0 lei
9. diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus	y lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza: "Analizand documentele si avand in vedere faptul ca nu a fost anexata adeverinta pentru anul 2011 cu venitul realizat si impozitul retinut, prelucrarea declaratiei privind venitul realizat s-a intocmit fara obligatii privind platile anticipate. (...) SC SP RO SRL nu a transmis declaratia informativa 205, fapt pentru care nu figureaza in baza de date cu impozitul retinut."

Prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 1 sub nr. x/26.11.2012, domnul X transmite Adeverinta emisa de SC SP RO SRL privind impozitul de 10% retinut la sursa pentru veniturile obtinute, in conformitate cu art. 52 alin. 1, lit. c din Codul fiscal si pct. 5.3 din contractul de comision.

In drept, conform dispozițiilor art. 41, art. 43, art. 46, art. 52, art. 82, art.83, art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale Normelor metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

Codul fiscal:

"**Art. 41.** - Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

- a) venituri din activități independente, definite conform art. 46; (...);
- i) venituri din alte surse, definite conform art. 78 și 791."

Normele metodologice:

"1. Veniturile din activități independente, inclusiv veniturile realizate de persoanele fizice în cadrul unor asocieri fără personalitate juridică, din cedarea folosinței bunurilor, precum și veniturile din activități agricole sunt venituri pentru care determinarea impozitului se face pe venitul net anual impozabil, corespunzător fiecărei surse de venit, impozitul fiind final.

2. Veniturile din celelalte categorii de venituri se supun impozitării, pe fiecare loc de realizare, în cadrul acestor categorii de venituri, impozitul fiind final."

Codul fiscal:

"**Art. 43.** - (1) **Cota de impozit este de 16%** și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

- a) activități independente;
- (...)
- h) alte surse. "

"**Art. 46.** - (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.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.

(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesiilor 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."

Normele metodologice:

"Pct.21. Principalele activități care constituie fapte de comerț 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; (...)."

Codul fiscal:

"**Art. 52.** - (1) Plătitorii următoarelor venituri au obligația de a calcula, de a reține și de a vira impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, din veniturile plătite:

- a) venituri din drepturi de proprietate intelectuală;
 - b) venituri din vânzarea bunurilor în regim de consignație;
 - 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;
 - e) venituri din activitatea de expertiză contabilă și tehnică, judiciară și extrajudiciară;
 - e¹) venitul obținut de o persoană fizică dintr-o asocieră cu o persoană juridică contribuabil, potrivit titlului IV¹, care nu generează o persoană juridică;
- (2) Impozitul ce trebuie reținut se stabilește după cum urmează:
- a) în cazul veniturilor prevăzute la alin. (1) lit. a) - e), aplicând o cotă de impunere de 10% la venitul brut;
 - a¹) în cazul veniturilor prevăzute la alin. (1) lit. e¹), aplicând cota de impunere prevăzută pentru impozitul pe veniturile microîntreprinderilor la veniturile ce revin persoanei fizice din asocieră;
- (3) *Impozitul ce trebuie reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost plătit venitul, cu excepția impozitului aferent veniturilor prevăzute la alin. (1) lit. e¹), pentru care termenul de virare este reglementat potrivit titlului IV¹.*

Norme metodologice:

"64¹. Contribuabilii care realizează venituri din activități independente pentru care venitul net anual este stabilit în sistem real și pentru care plătitorii de venituri au obligația reținerii la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate în conformitate cu art. 52 din Codul fiscal determină venitul net anual pe baza contabilității în partidă simplă. Fac excepție contribuabilii prevăzuți la art. 52 alin. (4) care au optat pentru impunerea veniturilor potrivit prevederilor art. 78.

65. *Impozitul anticipat se calculează și se reține în momentul efectuării plății sumelor către beneficiarul venitului.*

66¹. *Persoanele fizice care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, din vânzarea bunurilor în regim de consignație, precum și din activități desfășurate în baza contractelor de agent, comision sau mandat comercial, contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil și de expertiză contabilă și tehnică, judiciară și extrajudiciară, au dreptul să opteze pentru impunerea venitului brut cu cota de 16%, impozitul fiind final, potrivit art. 78 din Codul fiscal."*

Codul fiscal:

"**Art. 82.** - (1) *Contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente, (...) sunt obligati sa efectueze în cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care platile anticipate se stabilesc prin retinere la sursa.*"

"**Art. 83.** - (1) *Contribuabilii care realizeaza, individual sau într-o forma de asociere, venituri din activitati independente, venituri din cedarea folosintei bunurilor, venituri din activitati agricole, determinate în sistem real, au obligatia de a depune o declaratie de impunere la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, pâna la data de 25 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a venitului. Declaratia de impunere se completeaza pentru fiecare sursa si categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o forma de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuita din asociere.*"

"**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; (...).

(8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare.“

Având în vedere cele prevederile legale mai sus menționate, rezulta ca venitul obtinut de persoanele fizice din activitati desfasurate în baza contractelor de agent, comision sau mandat comercial **se impoziteaza prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului brut realizat si poate fi tratat din punct de vedere fiscal, în functie de optiunea beneficiarului venitului**, în doua moduri de impunere, prin considerarea venitului ca:

1. venit din activitati independente, potrivit prevederilor art. 52 alin.1) lit.c din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru care:

- platitorul venitului are obligatia de a calcula, de a retine si de a vira impozit prin retinere la sursa, reprezentand plati anticipate, aplicand o cota de impunere de 10% la venitul brut;

- persoana fizica beneficiara a venitului are obligatia sa depuna pana în data de 25 mai a anului urmator celui în care a realizat venitul, formularul 200 "Declaratie privind veniturile realizate", urmand ca în termen de 60 de zile de la primirea deciziei anuale de impunere emise de organul fiscal, sa achite diferentele de impozit datorate (diferentele între cota de impunere de 16% si cota retinuta la sursa de 10%).

2. venit din alte surse, potrivit prevederilor art. 78 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru care:

- platitorul venitului are obligatia de a calcula, de a retine si de a vira impozit final prin retinere la sursa, aplicand o cota de impunere de 16% la venitul brut;

- persoana fizica care realizeaza venituri din activitati desfasurate pe baza contractelor de agent, comision sau mandat comercial, care opteaza pentru impunerea

venitului brut cu cota de 16%, impozitul fiind final, nu mai are obligatia depunerii vreunei declaratii de venit.

De asemenea, obligatiile pe care le are platitorul venitului sunt:

- retinerea la sursa a impozitului, conform optiunii persoanei fizice beneficiare a venitului (10% sau 16%), si virarea acestuia pana in data de 25 a lunii urmatoare celei in care plateste venitul;

- declararea impozitului retinut la sursa in formularul 205 “**Declaratie informativa privind impozitul retinut, pe beneficiari de venit**”, pana in ultima zi a lunii februarie a anului curent pentru anul expirat sau ori de câte ori plătitorul de venit constată erori în declaratia depusă anterior.

Avand in vedere cele mai sus precizate, rezulta ca persoanele fizice care desfășoară activități independente organizate ca persoane fizice autorizate, întreprinderi individuale și întreprinderi familiale, precum și persoanele fizice care realizează venituri din profesii libere, individual sau într-o formă de asociere, au obligația să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit stabilite de organul fiscal competent, pe baza venitului anual estimat sau a venitului net realizat în anul precedent, după caz, conform art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare privind stabilirea plăților anticipate de impozit, **cu excepția contribuabililor care realizează venituri pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

In data de 03.05.2012, contribuabilul a depus la A.F.P. sector 1, sub nr. de inregistrare , declaratia privind veniturile realizate pentru anul 2011, prin care a declarat un venit brut in suma de lei, cheltuieli in suma de lei rezultand un venit net in suma de lei, venituri obtinute in baza Contractului de colaborare si comision din data de 15.11.2010 incheiat cu SC SP RO SRL.

Urmare depunerii declaratiei privind veniturile realizate din Romania pe anul 2011, organul fiscal a emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2011 nr. x/26.09.2012, prin care a stabilit un venit net din activitati comerciale in suma de lei, care corespunde cu suma declarata de contribuabil prin declaratia speciala privind veniturile realizate pe anul 2011, inregistrata sub nr. x/03.05.2012.

Impozitul pe venit s-a calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil in suma de lei rezultand un impozit anual datorat in suma de y lei, fara a fi completata rubrica obligatii privind platile anticipate.

Organul fiscal mentioneaza faptul ca decizia de impunere anuala a fost emisa fara sa contina obligatii privind platile anticipate, intrucat nu a fost anexata adeverinta eliberata de platitorul de venit privind impozitul retinut la sursa, iar in baza de date nu se regaseste declaratia informativa – cod 205 depusa de angajator, “fapt pentru care figureaza in baza de date cu impozitul retinut”.

Prin contestatia formulata, domnul X invoca faptul ca la stabilirea impozitului pe venit din decizia de impunere anuala pe anul 2011 nu s-a avut in vedere impozitul in cota de 10% retinut la sursa de catre SC SP RO SRL, asa cum reiese din extrasele de cont privind platile efectuate si din adresa societatii privind retinerea la sursa a impozitului, in cota de 10%.

Cu adresa inregistrata la AFP sector 1 sub nr. x/26.11.2012, contribuabilul depune adeverinta emisa de SC SP RO SRL, in care sunt mentionate sumele platite si data efectuarii platilor, precizandu-se: “Societatea a procedat la efectuarea platilor de mai sus, dupa ce a retinut la sursa impozitul de 10% din venit in conformitate cu dispozitiile art.52 alin.1, lit.c din Codul Fiscal si cu stipulatiile art. 5.3 din contractul de comision incheiat intre parti.”

La pct.5.3 din contractul de colaborare si comision se mentioneaza: “Plata lunara se va face, in contul si pe numele comisionarului dupa ce SC SP RO SRL, in calitate de platitor de venituri va retine la suras impozitul de 10% conform art.52 alin1 lit c Cod fiscal.”

In baza acestei adrese contribuabilul solicita recalcularea impozitului datorat pentru veniturile realizate in anul 2011.

Fata de cele mai sus prezentate se retine ca diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de y lei a fost stabilita, fara a fi luate in considerare obligatiile privind platile anticipate, calculate, retinute si virate prin retinere la sursa, in cota de 10% de catre platitorul de venit .

Prin urmare, desi din documentele anexate la dosarul cauzei, rezulta ca exista neconcordanțe cu privire la datele existente in evidenta fiscala si cele depuse in sustinerea contestatiei, organul fiscal nu a procedat la clarificarea acestora, Administratia Finantelor Publice Sector 1 mentionand ca decizia de impunere anuala nr. x/09.08.2012 a fost emisa corect, prin referatul cauzei fiind propusa respingerea contestatiei ca neintemeiata.

Astfel, se constata faptul ca decizia impunere anuala nr. x/09.08.2012 a fost emisa fara fi intemeiata pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza, rezultand neconcordanțe între documentele existente la dosarul cauzei si sustinerile organului fiscal.

Avand in vedere ca organul fiscal a emis decizia de impunere fara a analiza indeplinirea obligatiilor de catre contribuabil si de catre angajator, a informatiilor existente in baza de date si fara luarea in considerare a impozitului retinut de platitorul de venit, **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea** Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2011 nr. x/20.09.2011, prin care AFP Sector 1 stabilit in sarcina domnului X, diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus in suma de y lei.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5-11.7 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. 2137/2011, care precizeaza:

"11.5. 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.

11.6. 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.

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 desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

Prin urmare, Administratia Finantelor Publice Sector 1 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta, la verificarea datelor declarate de contribuabil si de platitorul de venit, cu cele existente in evidenta organului fiscal, inclusiv in ceea ce priveste depunerea declaratiei informative, exercitandu-si rolul activ in vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale datorate de contestatar.

Pentru considerentele aratate mai sus si în temeiul art. 41, art. 43, art. 46, art. 52, art. 82, art.83 si art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 21, pct. 64¹ si pct. 66¹ Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 11.5-11.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011:

DECIDE

Desfiinteaza Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2011 nr. x/26.09.2011 emisa de Administratia Finantelor Publice Sector 1, cu privire la diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de y lei, urmand ca, organul fiscal, sa procedeze la reverificarea aceleiasi perioade si aceleiasi tip de impozit, avand in vedere cele precizate in prezenta decizie si tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.

